بسم ا الرحمن الرحيم

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل

إعداد

عمرو عبد العزيز محمود موسى

إشراف

د. حسن فلاح الحاج موسى

د. غسان خالد

قدمت هذه الأطروحة استكمالا لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.

2006

ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل

إعداد

عمرو عبد العزيز محمود موسى

نوقشت هذه الاطروحة بتاريخ 05/08/ 2006 م، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة	التوقيع
1- د. حسن فلاح الحاج موسى (مشرفا ورئيسا)	....
2- د. غسان خالد (مشرفاً ثانيا)	....
3- د. غسان عليان (ممتحناً خارجيا)	....
4- د. نائل طه (ممتحناً داخلياً)	....

الاهداء

الى روح والدي ووالدتي الذين ألهما لدي طموح العلم والتعلم، تغمدهما ا بواسع رحمته واسكنهم فسيح جناته .....

الى زوجتي الفاضلة التي تحملت معي العناء ومشقة الحياة .....

الى ابنائي عبد العزيز وعاصم وبناتي نور ودانة ودالية وعائشة وعبير،

وفقهم ا واعانهم .....

الى المكلفين دافعي الضرائب في هذا الوطن .....

الى أرواح شهداء انتفاضات شعبنا العظيم .....

شكر وتقدير

يتقدم الباحث بالشكر الجزيل والامتنان العظيم لكل من الدكتور حسن فلاح الحاج موسى والدكتور غسان خالد الذين قدما كل مساعدة ممكنة ولم يأليا من جهدهما في تقديم الدعم العلمي والمعنوي وتفضلهم بالموافقة على هذا البحث حتى يرى النور بفضل توجيهاتهم وارشاداتهم القيمة.

ولا ينسى الباحث ان يتقدم بالشكر لجامعة النجاح الوطنية لتفضلها بالموافقة على التحاقي في برنامج الماجستير في المنازعات الضريبية وذلك بعد انقطاع طويل عن مقاعد الدراسة.

فهرس المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الاشكال

ضريبة القيمة المضافة وعلاقتها بضريبة الدخل

إعداد

عمرو عبد العزيز محمود موسى

إشراف

د. حسن فلاح الحاج موسى

د. غسان خالد

الملخص

يرى البعض ان الضريبة هي كافة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين، وذلك لتحقيق تمويل برامج النفقات العامة للدولة اضافة إلى رفع مستويات الكفاءة الاقتصادية واستغلال الموارد الاقتصادية وتوجيه تلك الموارد إلى افضل استخداماتها والإسراع بمعدلات التنمية وللتخفيف أو القضاء النهائي على مشكلات عدم الاستقرار وتحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع وكذلك تحقيقا للأمن القومي للمجتمع ككل.

وبناء على الدراسة المتعمقة والواقعية لحاجة أي مجتمع فأنه يمكن أن يتخذ المجتمع أي نوع من الضرائب ويبني نظامه الضريبي إستنادا لهذا النوع، وتختلف الضرائب بنوعها حسب مطرحها فمنها ما هو مباشر ومنها ما هو غير مباشر ومنها ما يمكن فرضه على الأموال أو على الأشخاص وقد تفرض الضرائب على الدخل أو على رأس المال أو على النفقات وقد تكون الضرائب على مطرح واحد أو تكون ضرائب متعددة. وقد لا تكون الضرائب مسماة تحت المسمى الضريبي.

إن خدمة المواطنين ورعاية مصالحهم تحتاج إلى تمويل كاف وان الضرائب الحكومية هي إحدى مصادر هذا التمويل، وهو المصدر الذاتي والوفير والذي لا منة للغرباء فيه على الحكومة والذي يؤدي إن أحسن تمويله واستغلاله إلى عدم اضطرار الدولة إلى تنازلها عن جزء من سيادتها.

وبعد أن أصبحت الضرائب تأخذ مفهوم التضامن الاجتماعي وذلك إن تحققت بها العدالة الضريبية فإنه لابد من دراستها ودراسة انعكاساتها وما تحققه من منفعة مباشرة أو غير مباشرة على الفرد وعلى المجتمع.

وتتنوع القوانين الضريبية وتتشابك أنواع الضرائب بحيث لا يستطيع المواطن (الغير متعمق) التمييز وبسهولة ما بين ضريبة وأخرى لذا أثرت الكتابة بهذا الموضوع محاولا الاستهداء إلى نقاط التوافق والتعارض ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل الساريتان في فلسطين وخاصة في مراحلها التشريعية والإدارية بما تمثله من ربط وتحصيل.

وعليه تكون مادة البحث في التعرف على مدى توافق القوانين الضريبية السارية ومدى ترابطهما وكذلك البحث في جدوى وجود دوائر ضريبية متعددة في ضوء العلاقة ما بين الضرائب المتعددة وهل يمكن لدائرة ضريبية واحدة أن تقوم بمهام جميع الدوائر وخاصة إذا ما تم تعديل بعض اللوائح الضريبية.

كما اعتمد البحث على محاولة تزويد القارئ بفكره كاملة عن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في فلسطين من حيث بداية تحصيلها والقانون أو النظام التي حصلت بموجبها ثم مدى إمكانية تطوير هذه القوانين لكي تكون أكثر دقة لمتطلبات العدالة الضريبية وعلى أي أسس تم فرض ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها وما هي محددات هذه الضريبة ضمن الاتفاق الاقتصادي الموقع بين السلطة الوطنية الفلسطينية والدولة العبرية.

وترتكز اهمية هذا البحث في معرفة العلاقة ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وخاصة العلاقة التشريعية وهل يمكن الاعتماد على مراسيم أو قرارات في فرض ضريبة القيمة المضافة أم أن الأمر يستلزم إصدار نص تشريعي واضح بفرض القيمة المضافة على السلع والخدمات وكذلك دراسة مدى توافق العلاقة الاقتصادية والمالية ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل، وكذلك في البحث بكيفية الوصول إلى تحديد قيمة ضريبة الدخل التي تستحق على المؤسسات والشركات، أي على الشخصيات المعنوية من واقع تسديدهم لقيمة

ضريبة القيمة المضافة دون إعادة دراسة الملف الضريبي سنويا لدى دائـرة ضـريبة الـدخل وخاصة إذا كان الملف الضريبي قد درس وبعناية تامة شهريا لـدى دائـرة ضـريبة القيمـة المضافة.

وقد تم مراجعة بعض الأدبيات التي تبحث في الضريبة المضافة بشكل خاص وضريبة الدخل بشكل عام ومنها كتب المالية العامة والصحف والمجلات ومواقع الإنترنـت. كمـا تـم اعتماد استمارة بحث ميداني واستنباط آراء دافعي الضرائب ومقدار فهمهم لأنـواع الـضرائب المختلفة ومدى علاقة تلك الضرائب مع بعضها والاستعلام عـن مـدى تفـضيلهم لأي مـن الضرائب المفروضة ومدى أريحية التعامل مع أي مـن الـدوائر بالإضـافة إلـى مجموعـة استفسارات أخرى ترتكز على الضريبة المضافة والجمارك والمكوس وهل نحتاج إلى قـانون للضريبة المضافة على السلع والخدمات أسوة بقانون ضريبة الجمارك والمكوس وقانون ضريبة الدخل.

وقد خلص البحث الى ضرورة توحيد دائرتي ضريبة القيمة المضافة ودائـرة ضـريبة الدخل في دائرة ضريبة واحدة. وتفعيل دور دائرة الضريبة لكي تكون المرجع الاول والاساسي لايرادات السلطة الوطنية الفلسطينية وكذلك ضرورة توفر نصوص تشريعية مـستقلة وخاصـة بالسلطة الوطنية الفلسطينية، أي الاسراع في اصدار قانون لضريبة القيمة المضافة وذلـك لان النصوص الخاصة بنظام ضريبة القيمة المضافة المعمول به حاليا غير متـوفرة لـدى جميـع المكلفين وهي غير مفهومه وغير واضحة وصعبة الفهم وهي نصوص مـن زمـن الاحـتلال المباشر.

ويتم ذلك من خلال تأسيس نظام ضريبي عـصري يـستجيب لخـصوصية المكلـف وتحديات الواقع الاقتصادي الفلسطيني في الوقت الراهن في فلسطين وتقليـل الاعتمـاد علـى الضرائب الماشرة ومنها ضريبة الدخل وزيادة الاعتماد على الضرائب علـى الانفـاق ومنهـا ضريبة القيمة المضافة.

المقدمة ومشكلة البحث

يرى بعض الفقهاء أن النظام الضريبي هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحـصيل[1]. ويـرى البعض الآخر انه كافة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التـي يـؤدي تركيبهـا معـا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين[2]، وذلك لتحقيق تمويـل بـرامج النفقـات العامة للدولة اضافة إلى رفع مستويات الكفاءة الاقتصادية واستغلال الموارد الاقتصادية وتوجيه تلك الموارد إلى افضل استخداماتها والإسراع بمعدلات التنمية وللتخفيف أو القضاء النهائي على مشكلات عدم الاستقرار وتحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع.

وبذلك فأن للضرائب أهمية كبيرة لما لها من انعكاس على سياسة الدولة، كما أن سياسة الدولة هي الأخرى تنعكس على السياسة المالية والضريبية.

ولدراسة أي نظام ضريبي في أي مجتمع كان لا بد من دراسـة الواقـع الاقتـصادي والسياسي والاجتماعي لهذا المجتمع حتى يمكننا معرفة النظام الـضريبي الملائـم والمناسـب والقابل للتطبيق.

وبناء على الدراسة المتعمقة والواقعية لحاجة أي مجتمع فأنه يمكن أن يتخذ المجتمع أي نوع من الضرائب ويبني نظامه الضريبي إستنادا لهذا النوع. وتختلف الضرائب من حيث نوعها حسب مطرحها فمنها ما هو مباشر ومنها ما هو غير مباشر ومنها ما يمكن فرضه على الأموال أو على الأشخاص وقد تفرض الضرائب على الدخل أو على رأس المال أو على النفقات وقـد تكون الضرائب على مطرح واحد أو تكون ضرائب متعددة. وقد لا تكون الضرائب مسماة تحت المسمى الضريبي، فضريبة المعارف وضريبة النفايات ورسوم انتقال ملكيـة الأرض ورسـوم المعابر والطوابع البريدية، فكل هذه يمكن أن تعتبر من الضرائب، إن تجـاوزت حـد المنفعـة المباشرة لدافعيها أو للقائمين عليها.

---

(1) البطريق، يونس ا د: **النظم الضريبية**. دمشق: الدار ا امعية. 1998. ص 19.

(2) بشور، عصام: نور ا ، نور ا : البطريق، يونس: **التشريع الضر** . دمشق: مطبعة الروضة. 1993. ص2.

إن خدمة المواطنين ورعاية مصالحهم تحتاج إلى تمويل كاف وان الضرائب الحكومية هي إحدى مصادر هذا التمويل، وهو المصدر الذاتي والوفير والذي يؤدي إن أحسن تمويله واستغلاله إلى عدم اضطرار الدولة إلى تنازلها عن جزء من سيادتها وذلك لتغطية العجز في مواجهة الأعباء العامة باللجوء إلى القروض الأجنبية والتبعية السياسية والاقتصادية.

وتلعب الضريبة دورا هاما وخطيرا على الصعيد القومي فهي تتعلق بسيادة الدولة وفلسفتها الاقتصادية وتكوين النظام الاجتماعي وإمكانية تغييرهما وتعديلهما بما ينمي ويطور ويحافظ على الأمن القومي لأي بلد.

ولم يكن يوما فرض الضرائب نوعا من العبثية فهو لتحقيق أهداف تخص المجتمع ككل عن طريق تمويل خزينة الدولة التي بواسطتها تتحقق الأهداف التي تريدها والتي تنعكس على المجتمع. وقد اجمعت غالبية المجتمعات وخاصة التي تعتمد على الضرائب كمورد أساسي لتمويل خزينة الدولة، على اعتماد تعدد الضرائب وعدم الاعتماد على ضريبة واحدة بعينها.

وقد تتواجد محددات من إمكانية إطلاق المجتمع ممثلا في مجالسه التشريعية لبعض أنواع الضرائب كما يحدث حاليا في فلسطين تطبيقا لبنود اتفاقية باريس الاقتصادية. وكما قد تتوافر الإمكانيات لفرض عدد من الضرائب وخاصة في أوقات الحروب أو لتحقيق أهداف اقتصادية أو سياسية أو اجتماعية.

ولتعدد الضرائب أسباب ومبررات على درجة كبيرة من المعقولية تتمثل في تنوع الضرائب واتساع مطرحها أفقيا وكذلك زيادة في الحصيلة، بالإضافة إلى محاولة شموليتها لكل أفراد المجتمع.

ولقد كان الإنسان وما يزال محبا للمال مفطورا على حبه له متواصلا في جمعه فقد قال ا تعالى:"المال والبنون زينة الحياة الدنيا"[1]. وقوله تعالى:" وتأكلون التراث أكلا لمّا وتحبون المال حبا جمّا"[2]. فحب الإنسان للمال هو من أجل استهلاكه او ادخاره أو لاكتنازه وقد يكون

(1) سورة الكهف، الاية 48.

(2) سورة الفجر، الاية 20_21.

ثقيلا على النفس اقتطاع جزء من دخل الإنسان وبطريقة مباشرة لدوائر ضريبة الدخل، ومقابل ذلك قد لا يشعر الإنسان بدفعه أي ضريبة إن تم إضافتها على أسعار السلع والخدمات باعتبـار أنه تتحقق لديه المنفعة عند استعماله واستغلاله لمشترياته من السلع والخدمات.

ولكن الإنسان لا يمكنه أن يعيش وحيدا في هذا الكون فلا بد له من تواصل مع غيـره من بني البشر فهناك بعض الحاجات يمكنه أن يلبيها بنفسه، ولكن غالبية حاجاته لا يمكن أن تتم إلا بناء على تضامنه وتعاونه مع أفراد مجتمعه، وهنا لا بد من تحقيق التضامن الاجتماعي حتى تتحقق رغبات وأهداف أفراد المجتمع.

وبعد أن أصبحت الضرائب تأخذ مفهوم التضامن الاجتماعي وذلـك إن تحققـت بهـا العدالة الضريبية فإنه لابد من دراستها ودراسة انعكاساتها وما تحققه من منفعة مباشرة أو غيـر مباشرة على الفرد وعلى المجتمع.

وتتنوع القوانين الضريبية وتتشابك أنواع الضرائب بحيث لا يستطيع المكلـف (الغيـر متعمق) التمييز وبسهولة ما بين ضريبة وأخرى، لذا أثرت الكتابة بهـذا الموضـوع محـاولا الاستهداء إلى نقاط التوافق والتعارض ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل المعمـول بهما في فلسطين وخاصة في مراحلها التشريعية والإدارية بما تمثله من ربط وتحصيل.

وعليه تكون مشكلة البحث في التعرف على مدى توافق القـوانين الـضريبية الـسارية ومدى ترابطها من خلال البحث في العلاقة القائمة بينهما وكذلك البحث في جدوى وجود دوائر ضريبية متعددة في ضوء العلاقة ما بين الضرائب المتعددة وهل يمكن لدائرة ضريبية واحدة أن تقوم بمهام جميع الدوائر وخاصة إذا ما تم تعديل بعض اللوائح الضريبية.

وا ولي التوفيق

أهداف البحث

ولهذا البحث عدة أهداف ينبغي التوصل إليها من خلاله وهي:

أولا: التعريف بضريبة القيمة المضافة ونشأتها وتطورها، أي تزويد المطلع على نبذه تاريخية عن ضريبة القيمة المضافة.

ثانيا: محاولة تزويد القارئ بمعلومات كاملة عن تطبيق ضريبة القيمة المضافة في فلسطين من حيث بداية تحصيلها والقانون أو النظام التي حصلت بموجبها ثم مدى إمكانية تطوير هذه القوانين لكي تكون أكثر دقة لمتطلبات العدالة الضريبية وعلى أي أسس تم فرض ضريبة القيمة المضافة وتطبيقها وما هي محددات هذه الضريبة ضمن الاتفاق الاقتصادي الموقع بين السلطة الوطنية الفلسطينية والدولة العبرية.

ثالثا: التعريف بمقدار الضريبة الحقيقية التي يقوم المكلف بدفعها من دخله أي دراسة نسبة التأثير الاقتصادي لمجمل الضريبتين على المكلف وعلى مؤسسات القطاع الأهلي والقطاع العام.

الاستفادة من البحث

وأهمية هذا البحث هو بما يلي:

أولا: معرفة العلاقة ما بين ضريبة القيمة لمضافة وضريبة الدخل وخاصة العلاقة التشريعية، وهل يمكن الاعتماد على مراسيم أو قرارات في فرض ضريبة القيمة المضافة أم أن الأمر يستلزم إصدار نص تشريعي واضح بفرض القيمة المضافة على السلع والخدمات.

ثانيا: البحث في كيفية الوصول إلى تحديد قيمة ضريبة الدخل التي تستحق على المؤسسات والشركات، أي على الشخصيات المعنوية من واقع تسديدهم لقيمة ضريبة القيمة المضافة دون إعادة دراسة الملف الضريبي سنويا لدى دائرة ضريبة الدخل وخاصة إذا كان الملف الضريبي قد درس وبعناية تامة شهريا لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة.

ثالثا: البحث في مدى إمكانية توحيد أو اندماج دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة ضريبة الدخل ثم ما هي مبررات التوحيد أو الاندماج وما هي الحجج والمبررات التي يمكن سياقها لعدم التوحيد أو الاندماج.

اشكاليات البحث

يرتكز هذا البحث على إثبات مقدار وجود العلاقة ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل. فقد تكون العلاقة:

1- علاقة تشريعية: ناتجة عن أن مصدر التشريع في الضريبتين هو مجلس ممثلي المجتمع، وهل تعتبر الضريبتان تتبعان القانون العام؟ وما هو النص الدستوري الخاص بكل منهما.

2- علاقة اقتصادية: فهل كلاهما يؤثران على ادخار المكلف؟ ثم أيمكن لضريبة القيمة المضافة أن تحقق أهداف اقتصادية دون أي تأثير لضريبة الدخل؟ وأي من الضريبتين تستطيع تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية بيسر وقت قصير قياسا للأخرى؟.

3- علاقة مالية: ناتجة عن إمكانية معرفة قيمة ضريبة الدخل السنوية لدى منشآت القطاع الخاص من واقع قيمة الضريبة المضافة المدفوعة شهريا من قبل هذه المنشآت.

4- استنتاجا لتلك العلاقة: هل يستوجب وجود دائرتي ضريبة، أحدهما للقيمة المضافة والأخرى للدخل، يتبعان وزارة المالية؟ أم انه يمكن توحيدها، وما هي الاثار الناتجة عن هذا التوحيد.

5- وفي ظل الواقع الفلسطيني الاقتصادي الحالي، هل يمكن القول بأن ضريبة القيمة المضافة هي أكثر تأثيراً من ضريبة الدخل من اجل تغيير هذا الواقع وتطويره؟.

أي أن هذا البحث يرتكز على وجود علاقة ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وتختلف بما إذا كانت تشريعية أو اقتصادية أو مالية. كما أن تطبيق وتنفيذ كل من القوانين لدى دوائر ضريبة مستقلة أو مجتمعة له ايجابيات وسلبيات.

الادوات البحثية

الأدوات البحثية هي:

أولا - المراجع العلمية: حيث يتم جمع ومراجعة الأدبيات التي تبحث في الضريبة المضافة بشكل خاص وضريبة الدخل بشكل عام ومنها كتب المالية العامة والصحف والمجلات ومواقع الإنترنت.

ثانيا- طريقة البحث الميداني (الاستبانة): وتشمل المقابلات مع مدراء دوائر الضريبة المضافة وضريبة الدخل والعاملين في مواقع المسؤولية بهما، كما سيتم اعتماد استمارة بحث ميداني واستنباط آراء دافعي الضرائب، ومقدار فهمهم لأنواع الضرائب المختلفة ومدى علاقة تلك الضرائب مع بعضها، والاستعلام عن مدى تفضيلهم لأي من الضرائب المفروضة ومدى أريحية التعامل مع أي من الدوائر بالإضافة إلى مجموعة استفسارات أخرى ترتكز على الضريبة المضافة والجمارك والمكوس وهل نحتاج إلى قانون للضريبة المضافة على السلع والخدمات أسوة بقانون ضريبة الجمارك والمكوس وقانون ضريبة الدخل؟.

محددات البحث

وسيتركز هذا البحث على ما يلي:

1- النظام الخاص بفرض ضريبة القيمة المضافة في الضفة الغربية وقطاع غزة والتعديلات العسكرية اللاحقة ومدى تطبيقه في فلسطين.

2- قانون الجمارك والمكوس والمطبق حاليا في فلسطين.

3- قانون ضريبة الدخل رقم 25 والذي كان متبعا في فلسطين.

4- قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم17 لسنة 2004.

5- العلاقة المالية ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل لدى منشآت القطاع الخاص.



6- مدى العلاقة ما بين دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة ضريبة الدخل في إجراءات ربط وتحصيل كل من الضريبتين.

أما ما لم يتطرق إليه هذا البحث فهو الآتي:

1- إيجابيات وسلبيات نظام ضريبة القيمة المضافة.

2- ايجابيات أو سلبيات قانون ضريبة الدخل رقم 25 لعام 1964 والذي كان معمولا به في فلسطين.

3- أي تقييم لقانون ضريبة الدخل والساري المفعول اعتبارا من بداية عام 2004.

4- الاجراءات القضائية لكل من قانون الضريبة المضافة وقوانين ضريبة الدخل.

5- الهيكلية الإدارية الحالية لدى دوائر ضريبة القيمة المضافة ودوائر ضريبة الدخل في وزارة المالية.

الباب الاول

القسم النظري

مفهوم الضرائب وتعريفها والعلاقة بينها

الفصل الأول

مفهوم الضريبة وخصائصها

المبحث الأول

مقدمة تمهيدية ونبذة تاريخية

الفرع الاول

مقدمة تمهيدية

وجد في تاريخ الفراعنة أن دولتهم كانت تُحصل الضرائب وتنفق الأموال وفق أنظمـة خاصة، وقد اخذ عنها اليونان بعض هذه الأنظمة حتى أن مؤلفات أرسطو وأفلاطون قد حـوت أبحاثا هامة تتعلق بمالية الدولة وأصول تنظيمها. ثم ورث الرومان عن اليونان بعض أنظمـتهم وأضافوا أليها ما يتفق وأوضاعهم الخاصة، فنظموا الضرائب وحددوها نسبةً للأرض والمعادن وغيرها[1].

وقد بدأت الضريبة في صورة إجبارية في العهد الروماني القـديم مـستمدة مـن إرادة الحاكم الذي كان يفرضها دون أي اعتبار لرضا المكلفين ولتغطيـة الأعبـاء العامـة. وبقيـت أنظمتهم هذه نافذة حتى إنهيار الإمبراطورية الرومانية حين سـاد أوروبـا الغربيـة التكـوين الاجتماعي الإقطاعي، واستمرت كذلك في عهد الإقطاع، يفرضها الأمير ويعفى منها من يريد، خاصة النبلاء ورجال الدين، ويعفي كذلك من يساعده في الإدارة، وبدت كضريبة يدفعها عامـة الشعب[2].

ومنذ القرن الثالث عشر، عجزت إيرادات ألدومنين عن الوفـاء باحتياجـات ألأنفـاق ألمتزايدة، فأصبح الملوك يلجأوون إلى تابعيهم طلبا للمساعدة، فإتخذت الضريبة شـكل المنحـة والعطية من الشعب إلى الحاكم. ولم يتحقق المفهوم المطلق لحياد الضريبة في أي مرحلة مـن مراحل النظام الرأسمالي، فقد استخدمت الضريبة لحماية الصناعة في الداخل، كمـا أن فـرض الضرائب ألغير مباشرة قد أستتبع وقوع عبئها على الطبقات الفقيرة، وتخفيـف وطئتهـا عـن

---

(1) شهاب، مجدي محمود: **الاقتصاد المالي**. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر. 1999. ص7.

(2) بركات، عبد الكريم صادق: **دراسة في الاقتصاد المالي**. الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة. 1983. ص71

الطبقات الغنية، تاركة هذه الطبقات في مركز افضل. وبذلك لم تكن الضرائب في تلـك الفتـرة بالمستوى الحيادي المطلوب(1).

وبسبب انتشار الأزمات الاقتصادية كان لابد من التخلي عن الحياد المطلـق واعتنـاق فكرة الحياد النسبي والتي تعتمد على أن لا تقوم الضريبة بأحداث أي آثار غير مقصودة أو غير مرغوب بها.

ولم يكن مفهوم الضريبة واحدا على مر العصور والأزمنة، فقد إتخذت الضرائب أشكالا وطرقا متعددة، ولم تتطور وتأخذ إسمها كضريبة إلا في المراحل اللاحقة. فقد كان نظام الـ رق يعتمد على العبودية والسخرة والاستيلاء على جميع إنتاج العبيد لصالح طبقة الأسياد الذين كانوا يستغلونها في سيطرتهم وفي توسعاتهم وطموحاتهم. وبالتالي لم يكن للضريبة أي معنى سـوى الاستيلاء على كامل إنتاج العبيد في مقابل طعامهم وغذائهم وبما يؤهلهم للاسـتمرار بالعمـل.

ومع أفول عصر الرق وبداية عصر الإقطاع فقد بدأت إمكانية أن يـستطيع المـزارع الحصول على جزء من الناتج مقابل تعبه، وبالرغم من ازدياد التطور وظهور الحيـاة القبيلـة ومن ثم القرى والمدن إلا أن مفهوم الضريبة لم يتضح، ولم يأخذ معنـاه العـام، وذلـك لعـدم وضوح مفهوم السلطة العامة وعدم وضوح مفهوم الدولة(2).

إلا انه لا يمكن القول بأن الأموال لم تكن تجمع من الأفراد لتحقيق أي نوع مـن النفـع العام. فقد كانت الأموال تجمع بالإكراه أو بحكم العادة والتقاليد. فقد كان شيخ القبيلـة أو عمـدة القرية يأمر فيطاع بذلك، وكان له أن يستخدم كل أو بعض هذه الأموال في تحقيق الأهداف التي

---

(1) لقاضي، عبد الحميد محمد: **اقتصاديات المالية العامة والنظام المالي في الإسلام**. الزقازيق: كليةالتجارة. 1988.

(2) بركات، عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكره.** ص 11.

يسعى إليها وهي حماية القبيلة والحفاظ عليها من الطامعين من القبائل الأخرى للاستيلاء علـى كل أموال القبيلة

ومع ترسيخ مبادئ تكوين السلطة الحاكمة بعيدا عن الإقطاع والقبليـة، ومـع تطـور الحضارة وتقدمها وازدياد وتشعب نشاطات السلطات الحاكمة، وازدياد التزامات تلك الـسلطات اصبح لابد من ظهور وسيلة أو وسائل تستند إليها في جمع الأموال، فكان أن فرضت الضرائب وفق قوانين معينة.

ومع أن اعتماد السلطة على ما كان يقدم لها من هبات وأعمال تطوعية بلا مقابل مـن اجل القيام بوظائفها الأساسية، مثل الدفاع، والأمن، والقضاء، والعدل، إلا أن ازدياد التزامـات السلطة الحاكمة بالخدمات العامة بسبب تقدم الحضارة وتطورها وازدياد مطالب الحياة، وتشعب النشاطات، اصبح لابد من أموال وفيرة لتقوم بتلك الوظائف، ففرضت الخدمات العسكرية ونظام السخرة والرسوم التعليمية والصحية والضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة[1].

ومع تطور مفهوم الدولة من دولة حارسة، هدفها هو حماية السلطة إلى دولة راعية ثـم دولة تاجره، ودولة متدخلة، وأخيرا إلى دولة متضامنة، فقد تطورت مفاهيم وإغراض وأهـداف الضريبة، ومع ظهور الدولة الحديثة بمواقعها المتطورة اقتصاديا واجتماعيا وسياسـيا وازديـاد حجم الأنفاق العام، فقد أدى ذلك إلى ظهور أنواع كثيرة من الضرائب من اجل تلبيـة حاجـات الدولة المستمرة من موارد مالية. فظهرت ضريبة الدخل لأول مرة عام 1799 فـي بريطانيـا وفرضت الضريبة على الأرض وذلك لتغطية النفقات العسكرية، وبعد انتهاء الحرب ألغيت هذه الضريبة ثم أعيدت بشكل واسع عام 1842. كما ظهرت ضريبة الدخل في الولايات المتحـدة عام 1861 إبان الحرب الأهلية وألغيت بعدها. ومع تطور النظام في الولايات المتحدة صـدر قانون يشرع ضريبة الدخل وينظمها عام 1913.

---

(1) موسى، حسن فلاح: **قرار تقدير ضريبة الدخل في الأردن وطرق الطعن فيه إداريا وقضائيا**. عمان: نقابة المحامين. 1988. ص2.

ومع انتهاء الربع الأول من القرن العشرين، حيث كانت معظم الدول العربية تقع تحت الاستعمار فقد بدأت تدخل القوانين والأنظمة والتشريعات الضريبية إلى المنطقة العربية من خلال الاستعمار، وهذا ما يبرر وجود الأثر الكبير لدول الاستعمار في القوانين والأنظمة الضريبية العربية التي أخذت منه كثيرا من مفاهيمها، وقد أدى ضعف الهيكل الاقتصادي العربي وعدم تطوره بشكل يتناسب مع التطور الموجود في الدول الرأسمالية إلى بقاء هذا الآثر في كثير من التشريعات العربية.

الفرع الثاني

نبذه تاريخية عن تطبيق الضريبة في فلسطين وتطوراتها

ضريبة الدخل:

تتعدد مرجعية القوانين المفروضة في السلطة الوطنية الفلسطينية إلى قوانين وأوامر وتعليمات وأنظمة صدرت خلال الفترات التاريخية منذ فترة الانتداب البريطاني حتى وقتنا الحاضر. ففي فترة الانتداب البريطاني صدرت الضرائب الغير مباشرة مثل الرسوم الجمركية وضريبة الإنتاج كما حددت في قانون الضريبة رقم 1927. وفرضت البلديات والمجالس القروية ضرائب محلية مثل ضرائب الحرف والمهن وضريبة النفايات وفرضت ضريبة الدخل ورأس المال في فلسطين قبل الحرب العالمية الثانية ثم نظمت في القانون رقم 13 عام 1947.وما بين عامي 1948 و1967 بقيت الضرائب المفروضة منذ الانتداب بدون تغيير، وقامت الحكومة الأردنية بإصدار قوانين ضرائب جديدة لتحل محل قوانين الانتداب، وهي تشبه بنسبة كبيرة الضرائب السائدة خلال فترة الانتداب مع بعض التعديلات[1].

وفي الفترة من عام 1967 إلى عام 1994 تم تعديل معدلات ضريبة الدخل التصاعدية من 5% إلى 55% ولثماني شرائح دخل وتم رفع ضريبة أرباح الشركات إلى 38.5%في الضفة الغربية والى 37.5% في قطاع غزة، وفي عام 1986 تم فرض رسوم ضرائب الشراء

(1) صبري، نضال رشيد: **القطاع العام ضمن الاقتصاد الفلسطيني.** رام ا : المؤسسة الفلسطينية لدراسة الديموقراطية. 2003. ص 152.

والجمارك على واردات المناطق الفلسطينية من الخارج وفرضت ضريبة إنتاج على المنتجـات الجديدة وتم تغيير نظام تحصيل الضرائب بالنسبة لضريبة الـدخل واسـتبدل بنظـام الـسلف المحصلة مقدما على عشرة دفعات بالسنة.

وقد صدرت عدة أوامر عسكرية عدلت بموجبها القانون رقم 25 لـسنة 1964 الـذي طبق في الضفة الغربية والقانون رقم 13 لسنة 1947 الذي طبق في قطاع غزة وقد أفرغـت تلك التعديلات القوانين الأصلية من محتواها. ان جميع تلك التعديلات باطلة لأنها تتعارض مـع أحكام المادة 43 من اتفاقية لاهاي لينه1907 وكذلك المادة 64 من معاهدة جنيف الرابعة لسنة 1944. وبموجب المواثيق فأن القوانين المرعية التي كانت سارية المفعول وقت الاحتلال هـي القوانين الواجبة التطبيق ولا يجوز تعديلها أو استبدالها. ومن هـذه القـوانين قـانون ضـريبة الدخل[1]. وبعد عام 1994 أصبحت الضرائب المباشرة والمحصلة ضمن صلاحيات الـسلطة الوطنية الفلسطينية كما نص البند الأول من المادة الخامسة من الملحـق الأول لبروتوكـولات باريس الاقتصادية وتم تعديل الشرائح والنسب الضريبية من قبل السلطة الوطنية اعتبـارا مـن عام 1995 كما خفض الحد الأقصى لضريبة الدخل إلى 20 %. وفي شهر كـانون أول عـام 2004 تم الإقرار النهائي لقانون ضريبة الدخل الفلسطيني الذي بدأ بتطبيقه اعتبارا من بدايـة عام 2005 وقام القانون الجديد بتعديل الشرائح الضريبة وعدل الحد الأقصى لمعـدل ضـريبة الدخل الى 16%.

ضريبة القيمة المضافة:

في شهر آب عام 1976 استحدثت الدولة العبرية ضريبة جديدة سميت ضريبة القيمـة المضافة وذلك بموجب القانون التنفيذي رقم 31 لعام 1976 المتعلق بالرسوم والمكـوس دون الإعلان عن فرضها كضريبة جديدة، بل فرضت تحت اسم نظام الرسوم على منتجات محليـة (أدارة دفاتر حسابات) وتم تطبيق هذه الضريبة في كل من الدولة العبريـة والقـدس والـضفة الغربية وقطاع غزة. وقد استندت هذه الضريبة إلى القانون ألاردني رقـم 16 لعـام 1963،

(1) عرقاوي، مصطفى محمد: **الضريبة على الدخل**. نابلس: بلا ناشر: 1983. ص 5.

وبذلك احدث تشريع جديد الى القوانين الضريبية التي كان معمولا بها في ذلك التاريخ وفرضت الضريبة أصلا بنسبة 8% ورفعت إلى 12% عام 1977 ثم إلى 17 % عام 1983 ثم 18% عام 1991 وعدلت لاحقا عام 1994 إلى 17 %(1).

وأستمرت هذه النسبة في الأراضي الفلسطينية إلى تاريخ السابع من أيلول عام 2005، في حين تم رفعها الى 18% في الدولة العبرية من بداية عام 2003 إلى أن تم العدول عن هذه النسبة والعودة إلى 17% اعتبارا من شهر أبريل عام 2004. وانخفضت هذه النسبة في الدولة العبرية إلى 16.5% اعتبارا من 2005/9/1 في حين انخفضت الى 16% اعتبارا من 2005/9/7 في فلسطين(2).

وقد كان للضريبة المضافة أهمية كبيرة حيث بلغت عام 87/86 حوالي 176 مليون دولار أي ما نسبته 35% من جميع إيرادات سلطات الاحتلال والبالغة 507 مليون دولار لنفس الفترة. وقد قاومت القيادة الوطنية الموحدة للانتفاضة الفلسطينية الأولى تلك الضريبة لما تمثله من هيمنة وتكريس للاحتلال، ودعت المواطنين في العديد من بياناتها إلى عدم دفع تلك الضريبة وجميع الضرائب الأخرى، كما دعت جميع موظفي دوائر الضريبة الى الاستقالة وعدم التعاون مع الاحتلال في جمع تلك الضرائب مما أدى إلى أن أصبح جميع مدراء دوائر الضريبة وجميع مأموري التقدير من اليهود الذين ليس لهم أي هدف إلا خدمة مصالح الدولة العبرية، وقد أعطى مدير الدائرة صلاحيات اتخاذ القرارات المتعلقة بالمعاملات الضريبية والأمور الداخلية المتعلقة بالدائرة، وبذلك سمح تطبيق القانون من قبل الإدارة الإسرائيلية تمديد صلاحيات مدير الدائرة إلى القيام بجميع الأعمال والمهام التي يقوم بها مأمور التقدير(3).

---

(1) علاونة، عاطف: **شرعية الضرائب في الاراضي الفلسطينية المحتلة**، رام ا : بلا ناشر. 1992. ص 51

(2) اعلان مدير عام الجمارك والمكوس _ جريدة القدس يوم 2005/9/7. العدد 12951.

(3) علاونه، عاطف: **شرعية الضرائب في الاراضي الفلسطينية المحتلة**، مرجع سبق ذكره ص 34.

وقد أعطت المادة السادسة من بروتوكولات الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني الدولة العبرية الموقع في باريس يوم الجمعة الموافق 29 نيسان عام 1994 الأساس القانوني للاستمرار في فرض ضريبة القيمة المضافة من قبل السلطة الوطنية الفلسطينية.

وبعد استلام السلطة الوطنية الفلسطينية إدارة الضرائب اعتبارا من مطلع عام 1995 فقد قامت السلطة الوطنية الفلسطينية بدعوة جميع المكلفين للتسجيل في دوائر ضريبة القيمة المضافة، كما قامت بتسوية جميع الملفات المعلقة في الإدارة الضريبية خلال فترة الانتفاضة بحيث أعطت خصما مقداره 35 % لمن يدفع الضريبة المستحقة عليه ثم أخذت هذه النسبة بالتناقص إلى 20% والى 15% والى 10% كذلك تم تقسيط مبلغ الضريبة لمن لم يستطع من المكلفين دفعها مرة واحدة وكذلك تم إلغاء جميع الغرامات والفوائد التي كانت قد سجلتها دوائر الاحتلال(1).

كما تبدلت الأهداف والسياسات الضريبية بحيث أصبحت الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة تشكل الجزء الأكبر من الإيرادات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية فأصبحت أهداف السياسة الضريبية الرسمية هي:

الهدف الأول: هدف مالي.

الهدف الثاني: هدف اقتصادي.

الهدف الثالث: هدف اجتماعي.

الهدف الرابع: هدف سياسي.

وفي عام 1996 بلغت إيرادات ضريبة القيمة المضافة 234.8 مليون دولار أي ما يشكل 41% من مجموع الإيرادات لنفس العام(2).

---

(1) علاونة، عاطف: **السياسات الضريبية الفلسطينية**. نابلس: مركز البحوث والدراسات الفلسطينية. 1997. ص29.

(2) www.pnic.gov.ps/arabic/economy/budj1996 مركز المعلومات الوطني الفلسطيني 2005/8/15

وتستمر دوائر ضريبة القيمة المضافة بتطبيق ما نص عليه النظام الصادر من قبل سلطات الاحتلال عام 1976 دون أي تعديل جوهري معتمدة في تعاملها مع المكلفين على تعميمات وتعليمات متفرقة.

ويلاحظ على هذا النظام ما يلي:

1. صدر هذا النظام زمن الاحتلال المباشر وكان له أهدافه في السيطرة والدمج والإلحاق الاقتصادي للأراضي الفلسطينية بالاقتصاد اليهودي.
2. لم يراعي خصوصية الاقتصاد الفلسطيني بل كان متكاملا مع طبيعة المؤسسة العسكرية الاحتلالية في الحصول على اكبر دعم ممكن.
3. عدل هذا النظام عددا كبيرا من المرات وكان الغرض من التعديلات هو زيادة الحصيلة المادية.
4. الغموض الكبير في معنى التعريفات الواردة في النظام بالإضافة إلى نقص في بعض التعريفات الضرورية للقانون.
5. إن متابعة النظام ومتابعة التعديلات تحتاج إلى خبراء متخصصين من اجل فهم النظام وملحقاته مما يعني أن المكلف لا يستطيع معرفة أي معنى لضريبة القيمة المضافة.
6. الضعف الكبير في صياغة عبارات النظام وعدم التزام النظام بالصياغات القانونية لجمله ولمواده.
7. الغرامات والعقوبات والفوائد التي ارتكز أليها النظام (مع عدم وجود أي حوافز للمكلف الفلسطيني) هي اكبر من أن يتحملها أي مكلف.
8. إن شعور المكلف الفلسطيني بأنه مازال يدفع ضريبة القيمة المضافة وفق نظام صدر في عهد الاحتلال يكفي لكي يعطي المكلف حافزا قويا للتهرب الضريبي ويذكر المكلف بواقع حال الضريبة في عهد الاحتلال.

وقد حققت ضريبة القيمة المضافة قفزة نوعية حيث بلغت 1915 مليون دولار حسب موازنة عام 2004 أي ما نسبته 62% من مجموع الإيرادات الضريبية وما يعادل 51% من مجموع الإيرادات المحلية في حين بلغت ضريبة الدخل والأرباح 170 مليون دولار فقط لنفس العام[1].

ويرى الباحث ان تطبيق قانون ضريبة القيمة المضافة الحالي هو بمثابة تطبيق لقانون موروث عن احتلال بائد حيث أن هذا القانون قد اصبح خارج حدود الزمان والمكان ولم يتم أي إصلاح او تطوير لنظام قانون ضريبة القيمة المضافة بحيث تراعى خصوصية المكلف الفلسطيني وتتماشى مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية المتسارعة.

الفرع الثالث

النظام المالي الإسلامي

لقد بين لنا ا سبحانه وتعالى في القرآن العظيم نظاما ماليا متكاملا وحدد لنا الإسلام اساسا عظيما يتضمن أحكاما تتصل بكافة الشؤون الاقتصادية، وجاءت أحكام الإسلام جامعة. لا تقف عند جماعة معينة أو فترة زمنية معينة بل تهئ مرونتها للمسلمين لتكيفها تبعا لظروفهم وأحوالهم بما يفسر سر عظمة الإسلام وخلوده. ولقد اجتهد السلف الصالح في الكشف والاستنباط الفقهي بما يتفق وظروف عصرهم وخلفوا لنا ميراثا ضخما يعكس عقليات الأزمان المتعاقبة والمدارس الفقهية التي عاصرت الإسلام وارتبطت به في مختلف شؤون حياتها[2].

ويعني النظام المالي مجموعة المبادئ والقوانين والقرارات التي تستند إليها المعاملات المالية والأدوات المالية، بينما تعني السياسة المالية أسلوب إدارة الإيرادات العامة والنفقات العامة في إطار النظام المالي. ومن وجهة النظر الإسلامية فأن النظام المالي الإسلامي يستند إلى التشريع الإلهي والسياسة المالية تتفق مع التعاليم الإسلامية ولا يجوز اتباع السياسات التي تخالف الشريعة الغراء.

---

(1) www.pnic.gov.ps الاقتصاد الفلسطيني في ظل انتفاضة الاقصى 2005/8/20

(2) القاضي، عبد الحميد: **مرجع سبق ذكره.** ص360.

وبيت المال هو جزء من نظام المجتمع الإسلامي ودعامة قوية من دعائم حياتـه، فهـو المكان الذي يضم الأموال المتجمعة من وجوه مختلفة تحت يد الخليفة أو الوالي والذي ينفقها في ما أمر ا به أن توضع وبما يصلح شؤون الأمة في السلم وفي الحرب.

وطرق التمويل في النظام الإسلامي هي:

1 _ الخراج وهو ما يفرض على الأرض التي فتحها المسلمون حربا أو صلحا، وذلك جـزء من إنتاج الأرض مساهمة في نفقات الدولة.

2 _ الجزية: وهي ما يفرض على رؤوس أهل الذمة، وهم الـذين يـستمرون علـى ديـنهم ويدخلون في عهدة المسلمين يعيشون بينهم لهم ما للمسلمين وعليهم ما على المسلمين.

3 _ خمس الغنائم: وهي خمس الغنائم التي تقع في أيدي المسلمين من جيـوش المـشركين، وهي ولرسوله ولذوي القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل، وان الأربعة أخماس الباقيـة هي للمقاتلين الذين استولوا على تلك الغنائم.

4 – عشر التجارة: وهي فرض ضريبة على تجارة المسلمين وأهل الذمة وكذلك على أهـل الحرب إذا مروا بتجارتهم في ارض المسلمين، وهي تخرج مخرج الزكاة علـى المـسلمين أي ربع العشر إذا بلغت قيمتها النصاب أما الذمي فأن عليه في تجارتـه نـصف العـشر، وأمـا المحارب فأن عليه نصف العشر كاملا.

5 _ الزكاة: من الواضح أن الخراج والجزية وخمس الغنائم على الوجه المعروف لم يعد لها مكان في المجتمع الإسلامي اليوم وذلك بعد أن توقفت الفتوحات الإسلامية. ولكن الزكـاة هـي ركن من أركان الاسلام الخمسة. وقد سلك الإسلام في إقرار هذه الفريضة في نفوس المـسلمين طريقتين: طريقة الترغيب في ثواب ا ورحمته بمضاعفة الحسنات، أما الطريق الثـاني فهـو

طريق الترهيب من سخط الله وعذابه لمن شح وبخل ومنع حق الله وحق العباد في ما بين يديـه من فضل الله[1].

وتؤخذ الزكاة من كل شئ يعتبر أصلا من أصول المنافع في الحياة فتؤخذ مـن الإبـل والبقر وما شابهها، ومن الطعام كالحبوب والتمر والزبيب ومن النقود وكذلك عشر التجارة[2].

هذه هي أهم معالم النظام الإسلامي وليس هذا البحث مجال تفصيل لهذه المعالم وأنما أراد الباحث أن يبين التباين ما بين الزكاة والضريبة والتي اختلط آمرهما ما بين الباحثين والفقهاء.

ويمكن أيجاز التباين بين الزكاة والضريبة بالآتي:

آ- الزكاة عبارة عن تكليف ألزمنا الله بها شرعا، تجب على الأغنياء ومـن تـوافرت فـيهم شروط الزكاة. أما مصدر الإلزام في الضريبة فهو القانون الوضعي ومقابـل خـدمات تقـدمها الدولة للمواطنين.

ب_ مصارف الزكاة محدودة ومنصوص عليها في القرآن الكريم ولا يحق لحاكم أو منظمة أو فرد أن يغير بها، أما الضريبة فليست لها جهة محددة بل قد ينتفع بها الغني دون الفقير.

ج_ الزكاة لا تمتلكها الدولة بل إن يد المسلم عليها يد وكالة، أما الضريبة فيد الدولة عليها يد تملك تتصرف بها كما تشاء.

د- الزكاة تؤخذ على رأس المال المتداول والأرباح بنسب يتحملها المال ولا تشكل عبئا ثقيلا عليه وهي لا تطال الأصول الثابتة والآلات المصنعة والمنشآت التجارية مراعاة لـدورها فـي الإنتاج.

---

(1) القاضي، عبد الله محمد: **مرجع سبق ذكره.** ص369_389.

(2) الهيتي، عبد الرزاق: **المصارف الاسلامية بين النظرية والتطبيق.** عمان: دار اسامة للنشر والتوزيع. 1998.ص 660_661.

هـ – تأخذ الضرائب تكليفا قانونيا على أساس أنها عقد تضامني اجتماعي مـا بـين الفـرد والدولة ولا تميز بين مسلم وذمي، أما الزكاة فهي ليست عقدا بين الدولة والفـرد ولا يخرجهـا غير المسلم.

و_ الزكاة ليست نظرية قابلة للجدل والتغيير والتبديل بل هي فريضة شرعية إلهيـة عادلـة وثابته، وليست تنازلا عن الأموال. لقوله تعالى (وأنفقوا مما جعلكم مستخلفين فيـه) فالمـال تعالى والإنسان مستخلف فيه وليس مالكا حقيقيا له حتى يتنازل عنه ويمن به على ربه بل ينفقه كما أمر مالكه وهو ا وكيف يشاء[1].

(1) السقا، مرهف: **هل الزكاة ضريبة** www.katakji.org 2005/8/20

المبحث الثاني

قواعد فرض الضريبة ونطاقها

الفرع الأول

قواعد فرض الضريبة

تفرض الضريبة عموما بموجب قوانين خاصة بها وتحدد وعاء الضريبة ومعدلاتها والمكلفين بها وشروط ومواعيد وكيفية تحصيلها والإعفاءات والإستثناءات منها وغير ذلك من الجوانب الأساسية التي تكفل تحقيق الأهداف الضريبية وتنفيذ السياسات العامة الاقتصادية والاجتماعية للدولة وتحرص الدولة على إحترام المبادئ والقوانين الضريبية عند فرض الضريبة وذلك من اجل التخفيف من حدتها وجعلها مقبولة ومستساغة لدى الأفراد لان الإخلال بهذه القواعد مدعاة لقيام الدولة بظلم الأفراد وتعسفها في استعمال حقها في فرض الضرائب عليهم.

وتتلخص هذه القواعد بما يلي:

أولا: قاعدة المساواة أو العدالة. وتحقيقا لهذه القاعدة التي ترى ضرورة اشتراك كل شخص في الدولة سواء أكان شخصا طبيعيا أو معنويا في دفع الضرائب. وهنا لابد من النظر بالأعتبار للمبدأين التاليين.

المبدأ الأول: عمومية الضريبة: لابد من الأخذ بالاعتبار العمومية الشخصية والعمومية المادية. وتعني العمومية الشخصية هي أن تفرض الدولة ضريبتها على جميع الأشخاص الخاضعين لسيادتها أو التابعين لها من المواطنين والأجانب الذين يقيمون فيها على حد سواء، أو ما يعرف بالعدالة الضريبية الأفقية. وفرض الضريبة على المواطنين دون الأجانب المقيمين على ارض الدولة فيه ابتعاد عن مبدأ الإقليمية حيث أنها تعطي الأجانب امتيازا على المواطنين[1].

(1) حجازي، المرسي السيد: **النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق.** الاسكندرية: الدار الجامعية. 1998. ص49_51.

كما أن فرض الضرائب على عامة الشعب دون رجال السياسة أو الدين فيه مجافاة لمنطق العدالة. على أن هذا لا يمنع المشرع من الخروج عن هذا المبدأ أحيانا والنص صراحة على إعفاء بعض الأشخاص لأسباب اجتماعية أو عائلية كما في إعفاء حد أدنى من الدخل تأمينا للمعيشة كما قد يكون الإعفاء لأسباب سياسية كما في إعفاء السلكين السياسي والقنصلي من الضرائب المترتبة على رواتبهم ومخصصاتهم التي يستلمونها وذلك مراعاة للاتفاقيات والأعراف الدولية والمعاملة بالمثل بين الدول.

وتعني العمومية المادية أن تخضع كافة الأموال الموجودة في إقليم الدولة وضمن سيادتها للضرائب. فالضرائب على الأبنية والأراضي مثلا يجب أن تفرض على جميع المباني والأراضي الموجودة في إقليم الدولة باستثناء ما تنص عليه القوانين من إعفاء لبعض الأراضي غير المنتجة (البور) وكذلك تفرض الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية وأرباح المهن الحرة التي تتحقق داخل الدولة وخلال مدة معينه ألا إذا نص القانون على إعفاء بعض الأرباح من الضريبة رغبة في تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية كما في بعض الإعفاءات الخاصة بقوانين تشجيع الاستثمار(1).

المبدأ الثاني: مراعاة المقدرة المالية لكل مكلف: أي أن الضرائب يجب أن لا تفرض على جميع الأشخاص بنفس المقدار وذلك بسبب اختلاف دخول الأشخاص بدرجات كبيرة وأن على كل شخص أن يدفع المبلغ الذي يتناسب مع حجم دخلة الذي يحصل عليه مع الأخذ بعين الاعتبار ظروفه الشخصية والعائلية وهو ما يعرف بالشخصية الضريبية.

وعند البحث في العدالة الضريبية فأنه يجب التمييز بين نوعين من العدالة. وهما العدالة الأفقية وذلك بخضوع كافة الأفراد والمكلفين المتساويين في الدخل والظروف الاجتماعية والاقتصادية لنفس المعدل والنسبة والشريحة الضريبية بحيث تكون الضريبة المستوفاة منهم متكافئة ومناسبة لقدراتهم وأوضاعهم العامة. بينما تتحق العدالة العمودية من خلال النسب التصاعدية للضرائب، خصوصا الضرائب على الدخل، التي تتميز بتصاعد معدلاتها لتلائم

(1) المحاميد، موفق سمورعلي: **الطبيعة القانونية لقرارات تقدير ضريبة الدخل**. عمان: المكتبة القانونية.2001. ص 16.

اختلاف المقدرة على الدفع واختلاف الشرائح الضريبية التي يقع ضمنها الأفراد وفقا لملائـتهم المادية. كما تتفق العدالة الضريبة حسب درجات الحاجة للاستهلاك أو الإنفاق لدى المـواطنين بما يعرف بالضرائب الغير مباشرة على الأصناف الكمالية وأصناف الترف التي تكون بنـسب تختلف عن الأصناف ذات الاستهلاك الشعبي او الضروري.

ثانيا: قاعدة وفرة الحصيلة(1):

وذلك من خلال اختيار الوعاء أو الأوعية الضريبية التي تساهم ضريبتها بأقصى طاقـة ممكنة في خزينة الدولة وتوفير المصادر المالية اللازمـة للقيـام بمهـام الدولـة الاقتـصادية والإجتماعية، وتقديم الخدمات على احسن وجه ممكن.

ووفرة الحصيلة: تعني استمرارية الإيرادات الضريبية واستقرارها نسبيا بموارد يمكـن الاعتماد عليها وزيادتها بالشكل المناسب عند الضرورة. فالضرائب على الـدخل فـي الـدول المتقدمة تتميز بوفرة الحصيلة، بسبب ارتفاع معدل الدخل الفردي، خلافا للأوضاع في الـدول الفقيرة أو النامية التي تتميز بارتفاع مستوى النفقات، فالضرائب الغير مباشرة على الاسـتهلاك تكون وافرة. كما أن الضرائب على الاستيراد تتميز بالوفرة عند اتساع الحركة التجاريـة بـين الدول.

ثالثا: قاعدة اليقين(2):

وتعني هذه القاعدة الوضوح والتأكد والقناعة لدى المكلف من أنه يدفع ما يستحق عليـه من ضرائب وفق قانون واضح دون تمييز أو تحيز أو ظلم وما إلى ذلك من عوامل قد تـؤدي إلى تهربه.

(1) خصاونة، جهاد سعيد: **المالية العامة والتشريع الضريبي**. عمان دار وائل للطباعةوالنشر 2000. ص 102.

(2) علاونه، عاطف: جبريل، عوده: **السياسات الضريبية الفلسطينية _ تقييم اولي**_نابلس: مركز البحـوث والدراسـات الفلسطينية 1997. ص 60.

وتقضي هذه القاعدة ببساطة إجراءات احتساب الضريبة المستحقة، وبساطة إجـراءات دفعها وتحصيلها وكل ما يشجع المكاف على أداء التزاماته من الـضرائب المختلفـة بمبالغهـا وأوقاتها المحددة. أما تغيير القوانين الضريبية باستمرار وبأوقات متفاوتة فلا يساهم في تحقيـق قاعدة اليقين هذه.

رابعا: قاعدة الملائمة:

أن تكون المواعيد المتعلقة بتحصيل الضرائب متلائمة مع ظروف المكاف وأوضـاعه. ذلك أن تحصيل الضرائب على أرباح الشركات التجارية والصناعية قبل تحقيق تلـك الأربـاح يثير الكثير من الشكوك والتساؤلات، كما أن مطالبة المكلفين بالضريبة المستحقة على الأربـاح بعد مضي فترة طويلة سيكون أمرا ليس سهلا لأن المكاف إما أن يكون قد انفق تلك الأرباح أو قام باستثمارها في اوجه أخرى. وتستعمل الدوائر الضريبية أسلوب الحوافز لتحصيل الضرائب بوقتها كما أنها تستعمل أسلوب التقسيط، وأسلوب السلفيات، ويعتمد أسلوب السلفيات على الدفع المقدم لضريبة الأرباح خلال العام دون الانتظار حتى صدور البيانات المالية، ويستند أسـلوب السلفيات في التحصيل على أن تحقيق الأرباح يتم خلال العام ولـيس بنهايـة الفتـرة الماليـة، فالبيانات المالية هي فقط كاشفة للربح.

خامسا: قاعدة الاقتصاد في النفقات[1]:

وتعني هذه القاعدة ضرورة أن تعمل الدولة على ضغط نفقات تحصيل الضريبة مقارنة بما يدفعه المكاف إلى الخزينة العامة من حصيلة الضرائب. وتظهر أهمية هذه القاعدة في الدول النامية حيث ترهل الجهاز الإداري وعدم الاستفادة من التقنيات الحديثة فـي ربـط وتحـصيل الضريبة، كما أن نفقات تحصيل ضريبة الدخل الزراعي تكون عالية لصعوبة تحديد مطرح أو وعاء الضريبة. ولا خير في ضريبة تؤخذ من المكاف وينفق معظمها كمصاريف فـي سـبيل تحصيلها.

(1) خصاونه، جهاد سعيد: **مرجع سبق ذكره**. ص 104.

الفرع الثاني

نطاق تطبيق الضريبة

ويمكن إرجاع نطاق تطبيق القانون الضريبي إلى ثلاثة مبادئ وهي[1]:

مبدأ التبعية السياسية.

مبدأ التبعية الاقتصادية.

مبدأ التبعية الاجتماعية.

أما التبعية السياسية فهو أن تفرض الضريبة على المواطن، أي على رعايا الدولة التابعين سياسيا وقانونيا لها بغض النظر عن مواقع أموالهم أو مزاولتهم لنشاطهم ويتمتعون بجنسية تلك الدولة وهذا المبدأ هو ما يعرف بمبدأ الجنسية. ومن عيوب هذا المبدأ أنه يتعارض مع قوانين الدول الأخرى وقد يؤدي إلى الازدواج الضريبي كما انه يؤدي إلى إعفاء دخل الأجانب الذين يحصلون عليه في إقليم الدولة[2].

أما التبعية الاقتصادية أو ما يعرف بمصدر الدخل أي مصدر تحقق الدخل أو مصدر الأموال. وهنا لا بد من تحديد مصدر الدخل بشكل دقيق وتحديد مفهومي المواطنة وألأقامة.

وتعرف التبعية الاجتماعية أو ما يسمى بمبدأ الإقامة وهو حق الدولة في فرض الضرائب على جميع الدخول التي تؤتى إلى الأشخاص المقيمين بالدولة بغض النظر عن مصدر الدخل.

وتختلف الدول فيما بينها بأتباع أي من الضوابط الثلاثة للإخضاع الضريبي.

---

(1) حجازي، المرسي السيد: **مرجع سبق ذكره.** ص97-100.

(2) عرقاوي، مصطفى محمد: **مرجع سبق ذكره.** ص. 27.

المبحث الثالث

أنواع الضرائب وخصائصها

إن الضرائب قد تفرض طبقا لتدفق الدخل على المكلف، على شكل عوائد من عناصـر الإنتاج المختلفة وهذا ما يعرف بالضرائب المباشرة. وأمـا طبقـا لتحقـق الأنفـاق بنوعيـه الاستهلاكي والاستثماري وهو ما يعرف بالضرائب الغير مباشرة.

الفرع الأول

تصنيف الضرائب

أولا: الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة. لقد حاول الطبيعيون في القرن الثامن عشر إخضاع الضريبة على إنتاج الملكية الزراعية وكان أن نادت الثورة الفرنسية بمبادئ الطبيعيـين. كمـا نادى هنري جورج خلال القرن التاسع عشر استنادا إلى نظرية ريكاردو بفرض ضريبة وحيدة على الريع العقاري دون فرض أي ضريبة على الدخل أو الثروة المنقولة. كما صـاحب فتـرة ازدهار حركة التصنيع في أوروبا ظهـور نظريـة أخـرى دعـى إليهـا تيـر THIERS بالاقتصار على فرض ضريبة وحيدة على المواد الأولية. كما ندد بعض الاشتراكيين في مطلع القرن العشرين بالضرائب على الأنفاق بوصفها ضرائب غير عادلة، وقاموا بفـرض ضـريبة وحيدة على الدخل تحل محل جميع الضرائب الأخرى.

كما نادى رجل الصناعة الفرنسي SCHUELLER عـام 1956 بفـرض ضـريبة وحيدة على الطاقة الكهربائية والبترول[1].

ورغم المحاولات المستمرة لأنصار الضريبة الوحيدة في سبيل إظهار مـا تنطـوي عليـه فكرتها من مزايا ألا أنها لم تقوى على مواجهة العديد من اوجه النقد ومنها:

1_ صعوبة اختيار العنصر الذي يقتصر عليه سريان الضريبة الوحيدة نظرا لتعدد الآراء بشأن تحديد وعائها.

---

(1) البطريق، يونس احمد: **النظام الضريبية**. القاهرة: الدارالجامعية للطباعة والنشر. 1998. ص 15.
Danial-Rops,F.Schuller etc.il Supprimer Les Imports 1957

2_ ابتعاد الضريبة الوحيدة عن تحقيق قدر كاف من العدالة الضريبية باعتبـار أن الـضريبة الوحيد هي التي تسير في اتجاه واحد.

3_ عدم تعدد العناصر الخاضعة للضريبة وبالتالي اقتصار سريانها على فئـات معينـه مـن المكلفين دون غيرهم. ويؤدي عدم مرونتها إلى إنخفاض حصيلتها والى ازدياد شعور الخاضعين لها بفداحة عبئها مما يدفعهم إلى التهرب منها.

4_ قصور نظام الضريبة الوحيدة عن تلبية احتياجات الدولة بحيث تعجز الضريبة الوحيدة عن الوفاء بكل وظائف السياسة المالية[1].

والصور الحديثة للأنظمة الضريبية في جميع الدول تقوم على أسـاس نبـذ الـضريبة الوحيدة وفرض ضرائب متعددة أو موحدة بما يتضمن ذلك من أسـس الإخـضاع الـضريبي (الدخل_ رأس المال الثروة _ المعاملات _ الاستهلاك أو الأنفاق) وعند لجوء الدولة إلى نظـام تعدد الضرائب فأن عليها مراعاة الأمور التالية[2]:

1- تجنب تكرار فرض اكثر من نوع ضريبة على نفس العنصر مما يدفع المكلف إلى التهرب من دفع الضريبة أو التخلص من عبئها.

2- إيجاد التنسيق بين القواعد المختلفة للإخضاع الضريبي وعـدم إغفـال بعـض العناصـر الضريبية.

3- الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضـريبة جديـدة أو إلغاء ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه العدالة.

4- مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يعينها النظام الضريبي بحيث يتعـين الـسعي لزيادة حصيلة ضريبة معينة لتعويض النقص في حصيلة ضريبة أخرى اقتضت الظـروف إلى الحد من حصيلتها.

---

(1) البطريق، يونس احمد: **مرجع سبق ذكره.** ص 16.

(2) البطريق، يونس احمد: **مرجع سبق ذكره.** ص 27.

ثانيا: الضريبة على الأشخاص والأموال:

الأصل في الضريبة أن تفرض على الأشخاص سواء أكانوا طبيعيين أو اعتباريين، ولكن الضريبة على الأشخاص هنا تأخذ المفهوم الذي يكون فيه الوجود الإنساني هو المادة الخاضعة للضريبة. حيث يدفع الفرد نفس القدر من المال بغض النظر عن دخله أو استهلاكه أو ثروته أو ظروفه الشخصية. ويمكن تقسيم أفراد المجتمع إلى طبقات حسب مراكزهم المالية ويدفع كل منهم ضريبة متساوية حسب ما يدفع أبناء طبقته، وقد فقدت هذه الضريبة مكانتها بسبب إهدارها للكرامة الإنسانية وإصباغها صبغة السلعة على الإنسان[1].

ثالثا: الضريبة العينية والضريبة الشخصية:

والضريبة العينية هي التي تنصب على الوعاء الضريبي دون الاهتمام بشخص المكلف وظروفه ومنها الضريبة الجمركية والضريبة على الاستهلاك والضريبة على الأرض.

أما الضريبة الشخصية فهي التي تراعي، عند فرضها على المال الخاضع لها ظروف المكلف الشخصية من حيث إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة ومراعاة الأعباء العائلية وخصم بعض المصاريف الشخصية والعلاجية والطبية، وكذلك التمييز بين الدخل حسب مصدره، كما قد يتم التصاعد في سعر الضريبة[2].

والاتجاه الحديث يميل إلى الأخذ بالضرائب الشخصية والسعي الحثيث لمراعاة ظروف المكلف، وتقل الأهمية النسبية للضرائب ذات الطابع العيني تدريجيا مع تقدم المجتمعات إلا في حالات خاصة.

(1) بركات، عبدالكريم صادق: **مرجع سبق ذكره**. ص.83

(2) بركات، عبدالكريم صادق: **مرجع سبق ذكره**. ص 89.

الفرع الثاني

الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

ليس من الممكن تحقيق الفصل الواضح والتمييز القاطع بين كلا النوعين، ويمكن الاسترشاد ببعض المعايير ومنها:

آ. معيار طريقة التحصيل (ألمعيار ألاداري):

وتعتبر الضرائب مباشرة إذا كانت تجبى بناء على جداول يبين فيها اسم المكلف والمال الخاضع للضريبة ومبلغ الضريبة. وتعتبر غير مباشرة إذا كانت تجبى بواسطة حدوث وقائع أو تصرفات يرتب عليها القانون استحقاق الضريبة كعمليات البيع أو الإنتاج أو الحدود الجمركية وقد يقوم التقسيم على أساس الإدارة الضريبية التي تقوم بالتحصيل.

ب. معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة:

وتعتبر الضريبة مباشرة إذا فرضت على مادة تتميز بالثبات والتجدد المستمر أي أن الضرائب المباشرة تصيب الثروة بذاتها سواء تحققت أو في طور التحقيق. أما الضرائب الغير مباشرة فأنها تصيب الإعمال المرتبطة بحركة الثروة واستخداماتها، وعندما تصيب الضريبة وقائع متقطعة فأنه من المتعذر وضع جداول لها ولذا توصف بأنها غير مباشرة.

ج. معيار نقل العبء الضريبي:

وهو يستند على أساس التفرقة بين دافع الضريبة والمتحمل لعبئها. أي التفرقة ما بين المكلف القانوني والمكلف الاقتصادي للضريبة، وتعتبر الضريبة مباشرة إذا لم يتمكن المكلف بها قانونا من نقلها إلى غيره بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

ويلاحظ صعوبة التمييز القاطع ما بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة كما أن لكل من الضريبتين مزايا وعيوب:

مزايا الضرائب المباشرة[1]:

آ- ثبات حصيلتها ومرونتها: حيث تفرض على عناصر تتمتع بالثبات النسبي ويسهل زيـادة حصيلتها برفع نسبتها.

ب- عدالة الضريبة: وذلك بتوزيع الأعباء وفقا لمقدرة المكلفين على الدفع آخـذة بالاعتبـار ظروفهم الشخصية ومراعاة تدرج أسعارها وتقدير الإعفاءات.

ج- الاقتصاد في الجباية: لكونها تفرض على عناصر ظاهرة يسهل حصرها وذلك دون عناء كبير.

د- إشعار المواطنين بواجبهم الوطني وشعورهم بالاعتزاز بمساهمتهم الواضحة والمباشرة في الأعباء العامة.

ولكن للضريبة المباشرة عيوب منها:

آ- البطء في تحصيلها ومرور فترة ما بين استحقاقها وربطها وتأكيد توريدها للخزينة العامة.

ب- ضخامة العبء تدفع المكلف للتهرب حيث أن فرضها بنسب مرتفعة على ذوي الـدخول الكبيرة تحقيقًا للعدالة الأفقية يدفعهم إلى التهرب الضريبي، كما أن للعوامل النفسية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية اثر كبير في التهرب من دفعها.

أما الضرائب الغير مباشرة فأن لها من المزايا والعيوب الكثير ومنها:

المزايا:

آ- ارتفاع حصيلتها ومرونتها وارتفاع الحصيلة ناتج أساسا عن اتساع نطاقها. حيـث تـشمل الإنتاج والتداول والاستهلاك. وترتفع حصيلتها في فترات النمو والرخاء وتنخفض في فتـرات الكساد الاقتصادي.

ب- سرعة تحصيلها، حيث تتحقق عند تحقق عمليات التداول والأنفاق وذلك على مدار العام.

ج- إنها اكثر قبولا من الضرائب المباشرة لان المكلف يدفعها ولا يشعر بها ولا تضايقه فهي تضاف الى ثمن السلعة أو الخدمة كما انه يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر، وعدم ظهورهـا

---

(1) جامعة القدس المفتوحة: **المالية العامة**. مقرر رقم 4342. نابلس: مطبعة النصر. ص 63.

يؤدي إلى عدم التهرب منها وبعكس الضرائب المباشرة والتي تكون عادة ثقيلة الوطـأة علـى المكاف.

د- إنها اكثر مرونة من الضرائب المباشرة، فيكفي أن يرفع المشرع سعرها قليلا حتى تزداد حصيلتها. كما أن استمرار ازدياد حاجات الإنسان وتنوعها يؤدي الـى زيـادة حـصيلة تلـك الضرائب، كما أن حصيلة الضرائب الغير مباشرة تزداد في أوقات الانتعاش وتنكمش في أوقات الكساد[1].

هـ - إن عنصر ألأجبار في الضرائب الغير مباشرة اقل وضوحا فقد يستطيع المكاف تخفيض استهلاك بعض السلع والخدمات أو استهلاك سلع وخدمات لا تفرض عليها هـذه الـضرائب، وعليه فأنه يمكن للمكاف أن يتحكم بمقدار ما يدفعه من ضرائب غير مباشرة.

وللضرائب الغير مباشرة عيوب أهمها:

آ_عدم عدالتها: حيث تفرض على استهلاك الأغنياء والفقراء على حد سواء، فـي حـين أن نسبة أنفاق الفقراء من دخلهم أعلى من نسبة إنفاق الأغنياء

ب_ ارتفاع تكاليف الجباية: حيث تتطلب إجراءات تقدير ومراقبة ونفقات تحصيل.

ج_ عرقلتها للإنتاج والتداول: حيث تؤدي إلى ارتفاع الأسعار والحد من المنافسة.

وعموما فأن الأنظمة الفنية الحديثة للضرائب وما رافقها من أساليب ربط وتحصيل قـد قللت كثيرا من عيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة، بحيث أخـذت التـشريعات الحديثـة بالنوعين معا وذلك لتحقيق أهداف المجتمع المتعددة وبمـا يتفـق مـع العوامـل الاقتـصادية والاجتماعية والسياسية في المنطقة الضريبية.

فالضرائب المباشرة والغير مباشرة مرتبطتان قانونيا من حيث الشكل فلكل منهما قانونها الخاص والصادر عن السلطة التشريعية كما انهما مرتبطان من حيث الموضوع، إذ يسعى كـل منهما لتحقيق الأهداف الضريبية الخاصة بالمجتمع.

---

(1) خصاونه، جهاد سعيد: **مرجع سبق ذكره.** ص120.

التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة [1]:

ليس من السهولة المطلقة التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة، ومع ذلك يمكن الاتفاق على بعض الأسس التي يمكن بها الحكم على نوعية الضرائب:

الأسس الإدارية: وهي تعتمد على أسلوب الإدارة في تحـصيل الـضريبة وجبايتهـا. فتعتبـر الضريبة التي تفرض على الأموال أو على الدخل من الضرائب المباشرة، أما الضرائب التـي تفرض على الاستهلاك أو الإنفاق فهي من الضرائب الغير مباشرة.

وتعتبر من الضرائب المباشرة تلك الضرائب التي يتم تحصيلها بواسطة جداول اسـمية يتم تعريف اسم المكلف ودخله الخاضع للضريبة والشريحة الضريبية وكافة العناصر الضرورية لتقدير الضريبة، بينما تكون من الضرائب الغير مباشرة تلك التي يتم تقديرها وتحصيلها بمناسبة حدوث بعض الوقائع والتصرفات والتي لا يحتاج المكلف إلى الاتصال المباشر بإدارة الضريبة مسبقا إلا وقت حدوث الواقعة أو التصرف ولا يحتاج إلى الوصول إلى الإدارة الضريبية.

الأسس الاقتصادية: فالضرائب المباشرة هي التي يستقر عبئها علـى الـشخص دافعهـا، أمـا الضرائب الغير مباشرة فهي التي يستطيع دافعها أن يعكسها على شخص آخر، أي أن الضرائب المباشر ة يكون المكلف القانوني والحقيقي هما واحد، أما الضرائب الغير مباشرة فيقوم المكلف القانوني بدفعها ويقوم المكلف الحقيقي بدفعها للمكلف القانوني.

ألا أن هذه الأسس وبهذه الصورة منتقدة وذلك لان فكرة نقل العبء الضريبي من مكلف إلى آخر تتوقف على ظروف العرض والطلب في السوق، فالمكلف الذي أستورد البضاعة مـن الخارج ودفع عليها الضرائب الجمركية يستطيع بسهولة ويسر أن ينقل عبئهـا للمـستهلك فـي أوقات الرخاء وعندما تزداد الدخول ويرتفع فيها مستوى الطلب والعكس تماما فأنـه يـضطر لتحمل هذا العبء كاملا في أوقات الكساد، ويقل عندها الطلب. ومـع ذلـك تبقـى الـضرائب الجمركية من الضرائب الغير مباشرة حتى ولو لم ينتقل عبئها إلى المستهلك كليا أو جزئيا.

---

(1) عتلم، باهر محمد: **المالية العامة أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية**. القاهرة: مكتبـة نهـضة الـشرق. 1995. ص 165.

وقد يتمكن التاجر من نقل عبء الضريبة إلى المستهلك برفع أثمان البضائع التي يتاجر بها بمقدار الضريبة على الدخل ومع ذلك تعتبر هذه الضريبة ضـريبة مباشـرة، لان محاولـة التاجر ستؤدي إلى زيادة الربح وبالتالي زيادة في الدخل الخاضع للضريبة(1).

الأسس العلمية: وهنا يتم النظر إلى وعاء أو مطرح الضريبة فهل له صفة الثبات والاسـتقرار؟ فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على وعاء ضريبي ثابت ومستقر. ولكن السؤال الذي يثور هنا هو مدى الاستقرار والثبات، ففي حين تتمتع الرواتب والأجور بالاستقرار نجد أن توزيعات الأرباح لدى الشركات المساهمة لا تتصف بهذه الميزة ومع ذلك تعتبر الضريبة على الدخل في كلا الحالتين من الضرائب المباشرة.

أما الضرائب الغير مباشرة فهي التي تفرض بصورة عرضية أو متقطعـة كمـا فـي ضريبة استيراد وتصدير السلع والخدمات وضريبة القيمة المضافة التي تعتمد على المبيعات.

ونظرة سريعة إلى تلك الأسس فأنه يصعب على أي باحث الاعتماد على أساس معـين في التفريق ما بين الضرائب المباشرة والغير مباشرة ولا بد من الاسـتعانة بجـوهر الأسـس السابقة للتفريق ما بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة، وعموما فـأن الـضرائب المباشرة هي التي يتحملها المكلف القانوني بصورة نهائية أو تصيب وعاء دائم يتجدد بـصورة دورية آو تتولى إدارة الضرائب المباشرة أمر تحقيقها وجبايتها. وتكون غير مباشرة إذا تحملها المكلف الغير قانوني أو فرضت على صفقات ووقائع، أو إذا اعتبرت بأنها غير مباشرة من قبل الإدارة الضريبية(2).

---

(1) خصاونه، جهاد سعيد: **مرجع سبق ذكره**. ص116.

(2) خصاونه، جهاد سعيد: **مرجع سبق ذكره**. ص 118-121.

الفرع الثالث

الضريبة على الدخل والضريبة على رأس المال:

أولا: الضريبة على الدخل:

وتشكل الضريبة على الدخل أهمية بالغة في مختلف الدول المتقدمة والنامية علـى حـد سواء وذلك لاعتبارات عديدة منها أنها: تعتبر ضريبة ثابتة ومتكررة ويعتبر الـدخل المعيـار الأفضل للتعبير عن المقدرة التكليفية للأفراد أي عن مقدرة الأفراد على الدفع[1].

وهنا يبرز السؤال: ما هو المقصود بالدخل وما هي الصور الفنية للضريبة على الدخل. وليس البحث هنا مجالا للتفريق ما بين الدخل من وجهة النظر الاقتصادية وما بين الدخل مـن وجهة نظر المالية العامة. فالمقصود بالدخل حسب المفهوم الضرائبي هو أن يكون وفقا لنظرية المصدر أو وفقا لنظرية الإثراء.

فالدخل وفقا لنظرية المصدر هو كل ثروة قابلة للتقويم النقدي ويتم الحصول عليها بصفة دورية وثابت، أما الدخل وفقا لنظرية الإثراء فأنه كل زيادة في المقدرة الاقتـصادية للمكلـف خلال فترة ما أيا كان مصدر هذه الزيادة.

ويأخذ علماء المالية العامة بأسلوبين رئيسيين في فرض الضرائب على الدخل وهما:

1- الضرائب النوعية على الدخل:

حيث تفرض الضرائب على فروع الدخل المختلفة حسب مصادر الدخل العديدة، فبعض الدخول يتأتى من العمل وبعضها يتأتى من الفوائد على رأس المـال وبعـضها مـن الأعمـال التجارية والصناعية وأعمال الخدمات ويتم فرض نسب ضريبية مختلفة على كل نوع من أنواع الدخول. وتفرض ضريبة على الدخل (مرتبات وأجور) وضريبة اخرى على دخل رأس المـال

---

(1) المالية العامة، جامعة القدس المفتوحة، **مرجع سبق ذكره**. ص 65.

(أرباح ألأسهم والسندات ....) وضريبة أخرى على دخل المصدر المختلط (ألأرباح التجاريـة والصناعية). ويطلق على كل ضريبة اسم الضريبة النوعية[1].

ويتميز هذا النظام باختيار أساليب التقدير والجباية والأسعار الضريبية الأكثـر ملائمـة لكل فرع من فروع الدخل وبذلك يأخذ بتنوع المعاملة الماليـة حـسب مـصادر الـدخول. أن احتمالات تهرب المكلف من نوع من أنواع دخوله وارده ولكنه لا يستطيع أن يتهرب من جميع أنواع دخوله. وأن من عيوب هذا النظام هو احتمال ظهور ما يسمى بالازدواج الضريبي نظرا لتعدد الضرائب وفقا لتعدد مصادر الدخل كما أن نفقات جبايته كبيرة.

2- أسلوب الضريبة الموحدة على الدخل:

ويأخذ هذا النظام بتوحيد الأسعار الضريبية وتوحيد أحكام الوعاء الضريبي وإجـراءات الربط والتحصيل ومطالبة المكلف بتقديم إقرار واحد عن جميع إيراداته لأدارة الضرائب. وعليه فأن هذا النظام اقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية، وفيه يتم مراعاة المقدرة الماليـة للمكلـف، ويقوم المكلف بتقديم إقرار ضريبي واحد بدلا من إقرارات متعددة. ويتطلب هذا النظـام مـن المكلف وعيا ضريبيا وأمساك حسابات منتظمة تساعد على حصر جميـع الإيـرادات بطريقـة دقيقة[2].

ثانيا: الضريبة على رأس المال[3]: ويتطلب الأمر هنا التفرقة ما بين الـضريبة علـى الـدخل المتولد من رأس المال والضريبة التي تفرض على رأس المال نفسه. وتشكل الـضرائب علـى رأس المال خطرا حيث أنها قد تؤدي إلى القضاء على الوعاء الضريبي نفسه، ويفـضل أن لا تكون مكرره وان يتم اللجوء إليها في الحالات الاستثنائية كحالات الحروب والأزمـات. ومـن أمثلتها أيضا فرض الضريبة على انتقال الملكية.

(1) نعوش،صباح: **الضرائب في الدول العربية**. الدار البيضاء: المركز الثقافي العربي.1987. ص 29.

(2) المالية العامة، **جامعة القدس المفتوحة**: **مرجع سبق ذكره**.

(3) بركات، عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكرة**. ص105.

ثالثا: الضرائب على الأنفاق:

وهي التي تفرض عند استعمال الدخل وأنفاقه وهنا يجب التفريق بين الأنفاق الاستهلاكي والأنفاق الرأسمالي والأنفاق الاستثماري، حيث تعتبر الضريبة على الأنفاق الرأسمالي والأنفاق الاستثماري من ضمن الضرائب على رأس المال في حين أن الضرائب على الأنفاق الاستهلاكي هي من ضمن الضرائب على الأنفاق.

وتقوم الضرائب على الدخل بأستقطاع جزء من الدخل عند الحصول عليه ويتم الاستقطاع بطريقة مباشرة. أما الضرائب على الأنفاق فإنها تمتد إلى اقتطاع جزء من الدخل حين استخدامه في الأنفاق الاستهلاكي وذلك برفع ثمن السلع والخدمات. والضرائب على السلع والخدمات قد تأخذ شكل ضرائب نوعية على الاستهلاك، كما في حالة فرض ضرائب على السلع الضرورية بنسب اقل من النسب على السلع الكمالية ولكن الصعوبة تتمثل هنا في تحديد نوعية السلع الكمالية والضرورية أو السلع ذات الاستهلاك الشاسع كما في الدخان والشاي.

وتعتبر الضرائب الجمركية من الضرائب على الأنفاق حيث تفرض على السلع المستوردة والمصدرة عند تخطيها حدود الدولة ولهذه الضرائب أهداف مالية واقتصادية واجتماعية متعددة. وقد يتم فرض هذه الضرائب حسب قيمة السلعة أو حسب المواصفات والمقاييس الخاصة بتلك السلعة وحسب أهداف فرض تلك الضريبة.

وتتخذ الضرائب العامة على الأنفاق ثلاثة إشكال وهي[1]:

1- الضريبة الوحيدة على الإنتاج حيث تفرض ضريبة وحيدة على إنتاج السلع وتدمج هذه الضريبة في سعرها ويتحملها المستهلك النهائي وتكون هذه الضريبة لمرة واحدة وغالبا ما يكون معدلها مرتفعا وذات حصيلة مرتفعة وقد تفرض هذه الضريبة في أول مرحلة من مراحل الإنتاج أو في آخر مرحلة من مراحل الإنتاج.

(1) بركات، عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكره**. ص 134.

2_ الضريبة التراكمية أو المتدرجة وتفرض في كل مرحلة من مراحل الإنتاج ويكون معـدلها منخفضا وغالبا ما لا تؤدي إلى التهرب وقد تعرف بأسم الضريبة العامة على المبيعات.

3_ الضريبة على القيمة المضافة: وقد حلت هذه الضريبة في عدد من الدول محـل الـضريبة على الإنتاج والضريبة التراكمية وجوهرها هو فرض ضريبة على الزيادة فـي القيمـة التـي تضاف على تكلفة السلعة في كل مرحلة من مراحل تداولها أو إنتاجها وليس على أجمالي قيمـة السلعة.

الفصل الثاني

التعريف بضريبة القيمة المضافة

المبحث الاول

تعريف ضريبة القيمة المضافة - نشأتها - تطورها

الفرع الأول

التعريف العام للضريبة[1]:

يتفق غالبية الفقهاء على أن الضريبة: هي اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحملـه المكلـف ويقوم بدفعة وفقا لمقدرته على الدفع وذلك مساهمةً منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة فـي تحقيق الأعباء العامة.

ويتضح من هذا التعريف أن مفهوم الضريبة يشمل العناصر التالية:

1_ اقتطاع نقدي: ويعني هذا أن الضريبة في العصر الحديث قد تحددت فـي صـورة نقديـة خلافا لمفهومها في العصور القديمة عندما كانت ألتزاما عينيا كتقديم مجموعـة مـن الـسلع أو بعض الخدمات لفترة مؤقتة.

2_ فريضة نقدية تؤخذ جبرا: أن العلاقة ما بين المكلف وألدولة ليست علاقة تعاقدية مهما كان نوع التعاقد وأنما هي علاقة قانونية فالمشرع هو الذي يحدد الضريبة ووعائها ومعدلها وجميـع الإجراءات الخاصة بها، وإذا امتنع المكلف عن دفعها يحاكم ويلزم بهـا وبجميـع الإجـراءات الخاصة بها.

وتعني قاعدة الفرد يجبر على مطاوعة الآمة _ أي أن على أي مواطن مكلـف بـدفع الضريبة والرسوم التي تفرض بموافقة ممثلي الأمة أن يدفعها إلى خزينة الدولة فورا حتى ولو كان هذا المكلف غير ممثل في السلطة التشريعية، كألأجانب المقيمين في الدولة، أو حتـى لـو كان المكلف يعتقد أن ممثلي الأمة لا يمثلون إرادته.

(1) بركات عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكره**. ص 69.

3_ إنها بدون مقابل أي يؤديها الفرد دون منفعة محددة تعود مباشرة على المكلف شخصيا وإنما هو عضو في الجماعة وان أي نفع يعود على الجماعة يشارك به المكلف بصفته فردا.

وتعني قاعدة لا تخصيص في الجباية والأنفاق _ عدم تخصيص أيراد معين لسد نفقـة معينه وفيه تشبه الدولة تطبيقا لهذه القاعدة مثل بحيرة عامة تصب فيها انهار وجداول الإيرادات العامة وتتفرع منها انهار وجداول النفقات العامة دون أن يتم أي تخصيص إلا فـي الحـالات الاستثنائية والمحدودة. أي أن تحمل ألوزائع منوط بالمقدرة لا بالمنفعة.

4_ لتحقيق أهداف الدولة، ومن هذه الأهداف:

توفير الأموال لتغطية النفقات العامة.

تحقيق أهداف اقتصادية.

تحقيق أهداف اجتماعية.

تحقيق أهداف سياسية.

5_ تؤدى بصفة نهائية فلا يجوز للمكلف أن يطالب باسترجاعها تحت أي ظرف من الظروف. ومن المعلوم أن إسترجاع أي مبلغ من ضريبة الدخل أو ضريبة القيمة المـضافة علـى شـكل رديات لا يعتبر استرجاعا للضريبة ولكنه استرداد لمبالغ تحصلت على أنها من الضريبة ولكن تبين أنها قد دفعت سابقا بقيمة اكبر مما تستحق أو أنها لم تستحق بعد، أو أن القانون قد سـمح بردها لأعتبارات خاصة. وقد عرف بعض الباحثين مفهوم الضريبة على انـه مجموعـة مـن العناصر الأيدلوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها إلى كيان أو وجود ضريبي معين[1].

فعلم الضرائب يحتوي على نظرية الضريبة وتعريفها وتبيـان عناصـرها وتقـسيمات الضرائب وتبيان خصائص الضريبة وتحليل الروابط بين الاقتصاد ومالية الدولة. وكذلك تحليل الآثار الاقتصادية والاجتماعية ومدى ارتباط الضريبة بالظواهر الأخرى المحيطة بها.

(1) لبطريق، يونس احمد: **مرجع سبق ذكره**. ص 19.

ولا تقتصر السياسة الضريبية على تحليل وتقييم ما تم في الماضي والحكم على ما هو قائم بالحاضر بل تعمل على اقتراح ما يجب أن يكون بتعديل التشريع وتبرير الإصلاحات الضريبية وفقا لتطور الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع وما يطرأ من تعديلات على أهدافه.

ويتولى الفن الضريبي جانب التطبيق فيعرض للضرائب بطريقة وضعية ووصفية من زوايا متعددة، فيحدد الوعاء وطرق الربط وإجراءات التحصيل. أي البحث في الجوانب التطبيقية بطريقة تفصيلية بهدف الوصول إلى حلول صالحة للتطبيق والذي لا يتعارض مع المبادئ والقواعد العلمية.

الفرع الثاني

تعريف ضريبة القيمة المضافة

وهي ضريبة نسبية على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج وتعرف بأنها الضريبة على الفرق بين المبيعات وتكلفة المدخلات لكل مرحلة[1]. وهي الضريبة التي تفرض على القيمة التي تضاف على قيمة السلعة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، من مرحلة الإنتاج الأولى أو الاستيراد إلى مرحلة الاستهلاك النهائي، أي أنها لاتفرض على أجمالي القيمة كما في الضرائب الوحيدة أو الضرائب التراكمية أو المتدرجة.

فلو أن سلعة ما كان ثمن بيعها 100 دولار وتدفع ضريبة مضافة مقدارها 10 دولار أي بواقع 10%، ثم انتقلت إلى مرحلة إنتاج لاحقة أي بيعت مرة أخرى بمبلغ 120 دولار فأنها لا تدفع ضريبة قيمة مضافة مقدارها 12 دولار أي 10% بل تدفع ضريبة: هي الفرق ما بين السعرين أي 10 % على مبلغ 20 دولار بواقع 2 دولار فقط لاغير. وتمتاز هذه الضريبة بصعوبة التهرب منها وتحصيلها على مراحل متعددة وتشجيعها لامساك حسابات منتظمة كما

(1) حجازي، المرسي السيد: **مرجع سبق ذكره**. ص311.

أنها لا تعوق التقدم الإنتاجي ولا تحدث اختلال غير مقصود في أساليب الإنتاج بجانـب أنهـا غزيرة الحصيلة[1].

وتمتاز ضريبة القيمة المضافة بأنها مرنة أي يمكن للسلطة أن تستفيد منهـا بتطبيقـات مرنة جدا على السلع التي لا تريد تشجيعها فترفع قيمة ضريبتها ويمكن تطبيقها على السلع التي تريد تشجيعها ولكن بنسبة اقل، أي أن الآلية التي يتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة بها تجعلهـا قادرة على تحقيق أهدافها والاستفادة من تلك الضريبة. أي أن تحديد الـسلع واختيـار النـسب المحددة لها والأخذ بالاعتبار القدرة الشرائية للمستهلك هو من الأمور الهامة[2].

وهذا النوع من الضرائب منتشر بشكل واسع في البلدان المتطورة، وهي متبعة في دول الاتحاد الأوروبي وآخذة بالانتشار في البلدان النامية، فهي مطبقة في فرنسا منـذ عـام 1948 وكثيرة تلك الدول التي طبقت هذه الضرائب، وقد أخذت أسماء كثيرة فهي مطبقة فـي سـوريا تحت اسم الضريبة على الأنفاق الكمالي وفي دول أخرى تحت اسم الضريبة على المبيعات[3].

وازدادت أهمية ضريبة القيمة المضافة في الحقبة الأخيرة وارتفع عـدد البلـدان التـي تطبقها من 47 دولة إلى 135 دولة في عام 2005 في العالم كما أن البلدان التي تتبع ضريبة القيمة المضافة تحصل على إيرادات ضريبية أعلى من غيرها بما يعادل 25 % من ألايرادات الضريبية أو 5% من الناتج المحلي. وتتبع الدول العربية كغيرها من البلدان الناميـة ضـريبة القيمة المضافة كعنصر من عناصر الإصلاح وكدعم لميزانيات الدولة بعد أن خـف الاعتمـاد على الموارد الريعية، كالمنح والإيرادات النفطية، ويذكر انه يوجد 9 دول عربية حاليـا هـي الجزائر، والأردن، والسودان، وموريتانيا، ومصر، ولبنان، والمغرب، وتونس، وفلـسطين قـد

---

(1) بركات، عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكره**، ص 135.

(2) www.tashreen.com/daily/2002 **ورشة عمل حول الضريبة على القيمة المضافة** _ الواقع اللبناني وآفاق التطبيق في سورية 2005/9/5.

(3) شامية، احمد زهير: الخطيب، خالد: **المالية العامة**، عمان: دار زهران للنشر 1993. ص169.

أدخلت ضريبة القيمة المضافة كأداة لتحديث كيانها الضريبي ولتطوير وتنويع الإيرادات الضريبية(1).

وعند تعريف ضريبة القيمة المضافة لا بد من التعريف المالي للقيمة المضافة. فالقيمة المضافة هي الزيادة في القيمة السوقية للسلع والخدمات التي استخدمتها المنشاة والقيمة السوقية للسلع والخدمات التي انبثقت عن المنشاة كنتيجة نهائية لنشاطها. إن الزيادة في القيمة تتحقق نتيجة مساهمة كل من الأشخاص العاملين في المنشاة بما في ذلك المديرين ومساهمة الأشخاص الممولين لرأس المال، وكذلك مساهمة الحكومة التي عليها مسؤولية الحفاظ على البيئة الاقتصادية والاجتماعية التي تعمل بها المنشأة(2).

وعلى الرغم من سريان ضريبة القيمة المضافة على الإنتاج في جميع مراحله كما هو الحال بالنسبة للضريبة المتدرجة إلا أنها لا تصيب سوى القيمة المضافة، والتي تمثل الزيادة في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحله عن قيمته في بداية هذه المرحلة. أو بعبارة أخرى زيادة قيمة الإنتاج المباع في نهاية كل مرحلة عن قيمة الإنتاج المشترى في بدايتها، بحيث لا تدع صورة الضريبة هذه مجالا لظاهرة التراكم التي تنطوي على سريان الضريبة على نفس العنصر مرات متعددة في مراحل مختلفة.

ويلجأ المشرع الضريبي بصدد تطبيق هذه الضريبة إلى مطالبة البائع في كل مرحلة من مراحل الإنتاج بحساب الضريبة على كامل أسعار بيع إنتاجه. وان يقوم بأدائها بعد تقاص قيمة الضريبة التي سبق توريدها للخزانة في المراحل السابقة مقابل تقديم المستندات والقرائن المؤيدة لذلك.

وما من شك في أن هذه الضريبة تمكن الإدارة الضريبية من إحكام الرقابة على تطبيقها والتضييق من فرص التهرب منها وأدائها في ذلك المكلفين أنفسهم. فمن مصلحة كل منهم التأكد

---

(1) **اهم طرق التسعير**. 8/7/2005 http://arabic.people.com.cn

(2) دهمش، نعيم حسن: واخرين: ترجمة. **الإطار التنظيمي للمحاسبة**. عمان: المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. بلا تاريخ. ص 27

من قيام البائع بأداء الضريبة المستحقة ليتمكن من استرداد قيمتها من قيمة الضريبة التي تستحق عليه عند بيعه لأنتاجه[1].

والجدول التالي يبين عدد الدول التي قامت بتطبيق ضـريبة القيمـة المـضافة وسـنوات تطبيقها[2].

جدول رقم (1): عدد الدول التي قامت بتطبيق ضريبة القيمة المضافة وسنوات تطبيقها

السنة	عدد الدول	السنة	عدد الدول	السنة	عدد الدول
1948	1	1982	12	1994	7
1960	2	1983	2	1995	6
1968	2	1985	2	1996	3
1969	2	1986	6	1997	4
1970	3	1987	1	1998	7
1972	2	1988	3	1999	8
1973	5	1989	2	2000	5
1975	5	1990	4	2001	3
1976	3	1991	6	2002	2
1977	1	1992	21	2003	4
1980	2	1993	7	2004	2

(1) البطريق، يونس احمد: **مرجع سبق ذكره** ص50.

(2) www.itdweb.org/vatConferance 3 مارس2005. وثيقة أعدها خبراء من صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي والبنك الدولي بغرض تقديم خلفية عامة للمؤتمر المعني بضريبة القيمة المضافة والذي نظمه الحوار الدولي حول القضايا الضريبية واستضافته الحكومة الايطالية في مارس 2005 تحت عنوان (ضريبة القيمة المضافة، التجارب والقضايا).

إن عدد الدول التي طبقت ضريبة القيمة المضافة ضـمن برامجهـا 136 دولـة وبلـغ عددها21 دولة عام 1992 بسب انضمام عدد من دول أوروبا الـشرقية للاتحـاد الأوروبـي وإلزامها بتطبيق هذه الضريبة وذلك بعد تفكك الاتحاد السوفييتي السابق.

المبحث الثاني

ضريبة القيمة المضافة وفق الاتفاقية الاقتصادية مع الجانب الاخر

محددات ناتجة عن اتفاقية دولية

انطلقت القيادة السياسية الفلسطينية في اتفاقياتها مع الجانب الاخر بقبول التعايش والتعاون مع الدولة العبرية ككيان سياسي في المنطقة، بل اعتبرتها أقوى حقيقة موجودة بالمنطقة وانه ليس هناك من شيء يمكن أن يهزمها وبالتالي لابد من اغتنام فرصة أن النظام العالمي الجديد والدولة العبرية يريدان حلا سلميا للصراع، وكان للواقعية السياسية المفرطة أن آمنت بإمكانية إقامة علاقات حسن جوار وأقامة تكامل اقتصادي يعود بالفائدة على جميع شعوب المنطقة.

وبموجب الاتفاقية الاقتصادية بين الدولة العبرية ومنظمة التحرير الفلسطينية[1] لا تستطيع السلطة الوطنية الفلسطينية تغيير الكثير من سمات النظام الضريبي اثناء المرحلة الانتقالية، وتشمل هذه معظم الضرائب على البضائع والخدمات والضرائب على الواردات وفي الوقت ذاته فأن الضرائب المستردة من الدولة العبرية لا تغطي الجمارك التي يدفعها الفلسطينيون على البضائع التي يتم استيرادها من باقي دول العالم من قبل مستوردين يهود أو من خلال الدولة العبرية[2].

ويستتبع الأيمان بفكرة حرية التجارة الدولية، الأيمان بفكرة الاتحاد الجمركي التي تقوم في العادة بين دول أو كيانات تصبو إلى التكامل الاقتصادي. مما أعطى الجانب الاخر تركيزا قويا على توحيد الضرائب والجمارك كما تعدى ذلك بفرض السياسات الجمركية للطرف الاخر والضرائب غير المباشرة على مناطق الحكم الذاتي.

---

(1) بروتوكول الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني الموقع في باريس بتاريخ 1994/4/29.مادة3 بند2.

(2) النقيب، فضل محمد: **تقييم اولي للنظام الضريبي في الضفة الغربية وقطاع غزة.** رام ا : معهد ابحاث الدراسات الاقتصادية. 1996. ص 3.

فعندما تفرض ضريبة القيمة المضافة والرسوم الجمركية علـى الـسلع المـستوردة او المصدرة فأن هذا سيرفع من تكلفة السلع أو تَساوي تكلفتها بين مناطق الحكم الـذاتي والدولـة العبرية، وإذا كانت السلعة منخفضة السعر في مناطق الحكم الـذاتي فأنهـا سـترتفع بفـرض الضريبة. أي إذا أراد أهالي فلسطين استيراد سلع من الأردن وكانت تكلفتها اقـل فأنهـا بعـد تطبيق ضريبة القيمة المضافة والرسوم الجمركية وحسب نسبها في الدولة العبريـة، سـترتفع قيمتها ويصبح وضعها التنافسي مشابها للسلع في الدولة العبريـة. ممـا يعنـي أن المـواطن الفلسطيني سيختار سلع الاحتلال التي اعتاد عليها طيلة فترة الاحتلال اليهودي[1].

لقد نصت الفقرة الأولى من المادة الخامسة من بروتوكولات الاتفاق الاقتصادي على أن " كل من الدولة العبرية والسلطة الفلسطينية ستحدد وتنظم بصورة مستقلة سياساتها الـضرائبية في امور الضرائب المباشرة وبضمنها ضريبة الدخل على الأفراد والشركات وضرائب الأموال وضرائب البلديات والرسوم". كما نصت الفقرة الأولى من المادة السادسة على انه ستجبي دوائر الضريبة الاحتلالية والفلسطينية ضريبة القيمة المضافة وضريبة المشتريات على الإنتاج المحلي إضافة إلى ضرائب أخرى غير مباشرة في مناطق نفوذها.

وتبدوا تلك البنود لظاهر العين أن السلطة الوطنية الفلسطينية قد سيطرت وبالكامل على الموارد الضريبية وعلى سياسات الضريبة لديها. إن المتعمق في المادة الخامسة والسادسة مـن البروتوكول يمكن أن يرى ما يلي:

1 _ مازالت الدوائر الضريبية الفلسطينية وحتى كتابة هذه السطور تعتمد على جهاز الكمبيوتر المركزي للدولة العبرية وذلك في ظل التكنولوجيا المتطورة حاليا والتي يتم من خلالها تخـزين بيانات جميع المكلفين واستخراجها من جهاز الحاسب، فنرى أن العمل لدى دوائـر الـضريبة يكون شبه مشلول في الأيام التي يتوقف فيها الحاسب لدى الطرف الاخر عن تزويـد البيانـات الضريبية للجانب الفلسطيني.

---

(1) عبد الرزاق، عمر: سليمان، هاني: **أبعاد الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني**، عمان مركز دراسـات الـشرق الاوسـط. ص20.

2 – أعطت الاتفاقية للطرف الفلسطيني الحق في أن يحدد وبشكل مستقل معدلات الجمـارك وضريبة المشتريات والرسوم الجمركية والضريبة الإضافية وغيرها من المـدفوعات علـى الكميات المتفق عليها من مستوردات من الخارج بقائمتين هما A1,A2 وعدد السلع بهما لا يتعدى 30 سلعة كما أن القائمة B تشمل على معدات وتجهيزات متعـددة ومحـددة بدقـة لأغراض أعمال التربة وألمقالع والبناء وصناعات النسيج ولأعمال المناولـة فـضلا عـن المبردات والمعدات الكهربائية والمنتجات الصيدلانية[1].

وتم الاتفاق على أن الكميات التي يحق للطرف الفلسطيني استيرادها من سلع A1, A2 سوف تحدد في ضوء احتياجات السوق المحلية الفلسطينية، والسؤال الذي يتبادر إلى الـذهن هنا هو: كيف يمكن للضريبة أن تحقق أهدافها في ظل هذه التحديدات.

3 – الاستيراد الفلسطيني من كافة السلع الأخرى الغير مذكورة في القوائم A1,A,B سوف تخضع كحد أدنى لمستوى معدلات الجمارك والضرائب والرسوم وغيرها كما هو مطبق في الدولة العبرية. ومن المعروف أن الاستهلاك الفلسطيني يعتمد على اكثر من 92%منه على الاستيراد من خارج فلسطين. ومن هنا نرى كيف تم إلحاق الاقتصاد الفلـسطيني وبالتـالي الضرائب الفلسطينية بالضرائب الإسرائيلية.

4 _ إن تطبيق سياسة الاستيراد في الدولة العبرية قي ما يتعلق بالتصنيف والتقييم والإجراءات والترخيص والمواصفات والمراقبة الأمنية باستثناء الكميات المتفق عليها من بـضائع القـوائم A1,A2 فقط يؤدي إلى إمكانية إلغاء أو تجميد أو إيقـاف أي صـفقة وعـدم الاسـتفادة مـن ضريبتها، بالإضافة إلى الضرر الاقتصادي. كما انه لا يمكن ضمان الاعتمـاد علـى الجانـب الاخر بتقييم الواردات إلى الجانب الفلسطيني بالقيمة الحقيقية لتلك الواردات مما يعطي مجـالا قويا للتهرب الضريبي. لان الجانب الإسرائيلي لا يهمه حجم الـضريبة التـي سـتدفع علـى المستوردات والتي تحول إلى الجانب الفلسطيني.

---

(1) الشريف، احمد عزت: **دراسة في الاتفاقية الاقتصادية الفلسطينية مع الجانب الاخر**. بحث غير منشور نابلس: جامعة النجاح. 2001.

5 _ إن غالبية السلع الواردة في القوائم 1,A2 لا تخضع للضريبة في الدولة العبرية ولذلك ليس هناك مجال للتخوف من انه عند عدم فرض الضريبة عليها في فلسطين ستنتقل إلى السوق اليهودي.

6 _ يعتمد الجانب الفلسطيني اعتمادا كليا على الجانب الإسرائيلي في ما يتعلق باسترداد الإيرادات الجمركية وضريبة القيمة المضافة على المستوردات الفلسطينية وذلك لعدم احتفاظ الجانب الفلسطيني بمعلومات مفصلة عن البضائع المستوردة.

7 _ إن قناعة التاجر الفلسطيني هي فقط المقياس لمطالبة السلطة الفلسطينية بقيمة ضريبة البيانات الجمركية وضريبة فواتير المقاصة الصادرة من التاجر الاخر. حيث أن الفقرة الرابعة من المادة السادسة تنص على ما يلي: يجتمع ممثلون عن الجانبين مرة كل شهر في اليوم العشرين من كل شهر ليقدم كل جانب قائمة بالفواتير المقدمة إليهم لخصم الضريبة وتصفية ضريبة القيمة المضافة. والمعنى المقصود بالفواتير المقدمة إليهم أي المقدمة من المشتغلين المرخصين.

8 _ نص البند العاشر من المادة السابعة على انه (ستتبادل دائرتا الضريبة لدى الجانبين قوائم الأعمال التجارية المسجلة لديهما وستقدم كل دائرة الوثائق الضرورية إذا تطلب الأمر ذلك بهدف التحقق من الصفقات) ما هي قوائم الأعمال التجارية المطلوبة ؟ ألا يعطي هذا البند الحق للطرف الثاني بطلب أي مستند أو أي معلومة تتعلق بالتجارة الداخلية أو الخارجية.

9_ حددت الفقرة الثالثة من المادة السادسة " نسبة الضريبة المضافة لدى الطرف الاخر ب17% بينما نسبة ضريبة القيمة المضافة الفلسطينية ستكون 15 – 16 % ". والملاحظ أن تحديد مستويات تلك النسبة للجانبين بأن تكون متقاربة هو بهدف المحافظة على مستوى الأسعار لدى الجانبين دون الأخذ بالاعتبار مستويات المعيشة لدى الجانبين وطبيعة الاقتصاد لدى الجانبين[1].

(1) بروتوكول الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني الموقع في باريس بتاريخ 1994/4/29. **مرجع سبق ذكره**. فقرة 3 مادة 7.

10 - قامت حكومة الاحتلال بتجميد جميع الأموال التي تقوم بتحـصيلها لـصالح الـسلطة الوطنية الفلسطينية وفقا للاتفاقيات الاقتصادية الموقعة بين سلطات الاحتلال ومنظمة التحرير الفلسطينية وذلك اثر اندلاع انتفاضة الأقصى يوم الخميس 2000/9/28 وان أهميـة ذلـك على الموازنة العامة نتج عنه تقلص الإيرادات وزيادة عبء النفقات وتوزيعها وما يترتـب عليه من الحد من قدرة وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية على القيام ببرامجها التطويريـة والتنموية، الأمر الذي يرتبط ارتباطا وثيقا بحقوق الإنسان وخاصـة مـا يتعلـق بـالحقوق الاقتصادية والاجتماعية.

والجدول التالي يبين مدى أهمية الضرائب المحولة من الدولة العبرية ومـدى تأثيرهـا على الموازنة العامة[1].

جدول رقم (2): أهمية الضرائب المحولة من الدولة العبرية

البيان	1999	2000	2001
أجمالي الضريبة المحولة من إسرائيل	471	490	490
أجمالي الإيرادات العامة	1136.21	1363.86	1308
النسبة	%41.45	%35	%37.5

الوحدة: مليون دولار

ومن خلال هذا الجدول يتبين مدى التأثير الذي لحق بالموازنة الفلسطينية للسنوات اللاحقة نتيجة حجز الدولة العبرية لأموال الضرائب والرسوم التي تقـوم بتحـصيلها مـن المـواطنين الفلسطينيين وعدم تحويلها للسلطة الوطنية الفلسطينية.

وإستكمالا لخارطة الطريق من اجل السلام والتي طرحتها الولايات المتحدة بالتعاون مـع اللجنة الرباعية عام 2002 فقد طرحت مجموعة اكس (جمعية اكس إن بروفانس في القدس)[2]

(1) العدد الثامن عشر www.s.s.gov.ps/Arabic/roya/ **مجلة رؤية** _ مجلة شهرية متخصصة صادرة عـن الهيئـة العامة للاستعلامات _ السلطة الوطنية الفلسطينية. 2005/8/15.

(2) WWW.PERES-CENTER.ORG 2005/8/15. **مجموعة اكس:** تأسست من ندوة عقدت فـي ان بروفـانس بفرنسا في تموز عام 2002وتضم مجموعة اكاديميين يهود وفلسطينيين واعضاء من المؤسـسات الرسـمية الفلـسطينية واليهودية وخاصة وزارات المالية والاقتصاد _ كل يشارك بصفته الشخصية وكذلك خبراء واكاديميين دوليـين. وتتلقـى دعما من مجموعة من المؤسسات الفرنسية والفلسطينية واليهودية.

في كانون الثاني عام 2004 خارطة الطريق الاقتصادية _ منظور يهودي فلسطيني للوضع النهائي. وما يهم هذا البحث في تلك الخارطة هو القضايا الضريبية التي ظهرت ويمكن ذكر النقاط التالية:

((1 _ توصي المجموعة الطرفين بالتنسيق الحثيث لسياسات الضرائب الغير مباشرة وإداراتها بغرض تفادي التهرب وتحسن الكفاءة في مجال التحصيل وتفادي فرض ضرائب مزدوجة على الدخل وتقليل التهرب الضريبي، سيحسن تنسيق السياسة الضريبية العلاقات الاقتصادية بين الدولتين بشكل عام وعلاقاتهما التجارية بشكل خاص.

2 _ لاتفاقية منطقة التجارة الحرة آثار واضحة على نظام الضرائب غير المباشرة وتنفيذ كل دولة سياسة جمارك دولية مستقلة ولكنها لن تفرض رسوم جمركية على البضائع التي يكون منشأها الدولة العبرية/ الدولة الفلسطينية (بخلاف بعض ألأستثناءات المبينة بموجب اتفاقية منطقة التجارة الحرة).

3 – حتى مع تأسيس الحدود سيظل هناك الإمكانية للتهرب إذا كانت هناك حوافز كامنة، وبغرض التقليل من هذا لابد من تنسيق سياسة الضرائب غير المباشرة بشكل طفيف إذا كان هناك اختلاف بينهما على الإطلاق. يلزم كلا البلدين المشاركة بالمعلومات وعقد مشاورات منتظمة لمكافحة التهرب.

4 – إن إدارة الضرائب غير المباشرة يلزمها تنسيق وثيق كما أن هناك ضرورة لتنسيق إدارة عمل جميع الجمارك على موانئ العبور بالتعاون مع ضباط الضرائب في كلا البلدين لمن يقومون بالتفتيش على البضائع وتحديد الضرائب الغير مباشرة على السلع التي يتم نقلها إلى بلادهم، حتى يتم تحقيق هذا الهدف يجب تحضير بناء المؤسسة لأدارة الضرائب الفلسطينية بحيث يؤسس نظاما مهنيا كفء لجميع الضرائب الغير مباشرة وعكس ذلك من شأنه أن يسبب عجزا كبيرا في الإيرادات.

5 _ يكون لدولتين مستقلتين وذوي سيادة نظم ضريبة دخل مختلفة ولكن عليهم تفادي الازدواج الضريبي حيث أن هذا من شأنه أن يحد من النشاط الاقتصادي عبر الحدود، في الحالة اليهودية الفلسطينية يمنح العمال الفلسطينيون في الدولة العبرية اعتبارات خاصة.

وحيث أن هؤلاء العمال لا يقيمون في الدولة العبرية ولا يحق لهم التمتع بكافة الخـدمات اليهودية العامة والاجتماعية فأن هذه الحالة تستدعي أن تفرض عليهم ضرائب دخل اقل من تلك التي تطبقها على العمال اليهود والأجانب الآخرين، ويجب علـى الدولـة العبريـة أن تـستمر بإرجاع نسبة كبيرةمن ضريبة الدخل التي تجنيها من العمال الفلسطينيين فـي الدولـة العبريـة للدولة الفلسطينية.

6_ يولد نظام المقاصة الحالي نحو 60 % من الدخل الضريبي الفلسطيني ولا يتطلـب هـذا النظام إدارة معقدة من قبل السلطة الفلسطينية، في المرحلة التالية من خارطة الطريق من اجـل السلام من الضروري أن تكون القدرات الإدارية للضريبة الفلسطينية قد تحسنت لتفادي ضـياع الدخل الذي لا تستطيع الموازنة المحلية تحمله، يجب أن تمنح برامج القدرات الإدارية الكافيـة وأن تكاليف الأعمال في هذه الحالة يمكن أن تكون عالية بالنسبة للدولة الفلسطينية وكذلك للدولة العبرية حيث أنها ستهدد الاستقرار في نظامي الضرائب))[1].

إن سرد الباحث للنقاط أعلاه هو لتبيان انه لن تكون هناك أي استقلالية ضـرائبية بـشقيها ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة في ظل خارطة الطريق من اجل الـسلام والمطروحـة عالميا حتى بعد قيام الدولة الفلسطينية المستقلة والمعترف بها دوليا.

إن نظرة خاطفة على موازنة السلطة الوطنية الفلسطينية عـام 2002 والبالغـة حـوالي 1440 مليون دولار وموازنة الدولة العبرية لنفس العام والبالغة حوالي 60 مليار دولار تبـين مدى الفجوة بين أقتصادين ينظر أليهما عالميا على انهما متداخلان وتبين كذلك مقـدار تبعيـة الاقتصاد الفلسطيني للاقتصاد اليهودي.

---

(1) WWW.PERES-CENTER.ORG 2005/8/15. **مجموعة اكس**: مركز الاقتصاد الاقليمي للتوظيـف والـشركات الدولية، كلية الاقتصاد التطبيقي. جامعة القانون والاقتصاد والعلوم. **اكس.** مرسيليا. فرنسا. (الاراء تع عن وجهة نظر موعة اكس).

الفصل الثالث

ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل من الناحية القانونية والاقتصادية

المبحث الأول

العلاقة القانونية ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل

تعرضت اغلب دساتير الدول في عصرنا الراهن إلى الضريبة مؤكدة أن فرض الضريبة يدخل في السيادة السياسية للدولة وأن فرض أو تعديل أو إلغاء أي ضريبة يجب أن يتم من قبل السلطة التشريعية أو من يقوم مقامها[1].

ونصت المادة 11 من الدستور الأردني على ما يلي:

((لا تفرض ضريبة أو رسم إلا بقانون، ولا تدخل في بابها أنواع الأجور التي تتقاضاها الخزانة المالية مقابل ما تقوم به دوائر الحكومة من الخدمات للأفراد أو مقابل انتفاعهم بأملاك، وعلى الحكومة أن تأخذ في فرض الضرائب بمبدأ التكليف التصاعدي مع تحقيق المساواة والعدالة الاجتماعية. وأن لا تتجاوز مقدرة المكلفين على الأداء وحاجة الدولة إلى المال)).

لم يحدد الدستور الأردني في نوع أو شكل أو طبيعة الضريبة. وخيرا فعل ذلك، فأنه بذلك أعطى مرونة كافية لفرض ضرائب متعددة وعلى أشكال مختلفة. فقامت المملكة الأردنية الهاشمية بفرض قوانين ضرائب متعددة منها على سبيل المثال ضريبة الدخل وضريبة المبيعات وضريبة الجمارك والمكوس. مما أعطى المشرع المجال القانوني الواسع وغير المحدود بنوع واحد من الضرائب. ولكن الدستور الأردني قد وضع ضوابط لإصدار القوانين الضريبية وعلى أي قانون ضريبي الأخذ بها. والأخذ بها هنا له صفة الإلزام وليس صفة الاسترشاد أو المرجعية.

---

(1) شامية، احمد زهير: الخطيب، خالد:المالية العامة. **مرجع سبق ذكره.** ص141.

كما نصت المادة 79 من القانون الأساسي الفلسطيني على ما يلي: _ (فرض الضرائب العامة والرسوم وتعديلها وإلغائها لا يكون إلا بقانون ولا يعفي أحد من أدائها كلها أو بعضها في غير الأحوال المبينة في القانون).

كما نص البند الأول من المادة 82 من القانون الأساسي الفلسطيني على ما يلي: (1 _ يؤدى إلى الخزينة العامة جميع ما يقبض من الإيرادات بما فيها الضرائب والرسوم ....ولا يجوز تخصيص أي جزء من أموال الخزينة العامة أو الأنفاق منها لأي غرض مهما كان نوعه إلا وفق ما يقرره القانون). أي أن المادة 79 قد تحدثت عن الضرائب العامة دون تحديد لأي نوع من الضرائب، ويفهم من ذلك أن أي نوع من الضرائب سواء أكانت ضرائب مستقلة عن بعضها أو مجموعة من الضرائب فأنها يجب أن تخضع لقانون خاص بها سواء أكان عند فرض تلك الضرائب أو عند تخصيص أو الأنفاق من أي من تلك الضرائب. أي أن ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل قد تساوت في القاعدة العامة وهي ضرورة وجود قانون ينظمهما ويحدد قواعدهما.

وجاء في المادة 113 من مشروع الدستور الفلسطيني ما يلي ((فرض الضرائب وتعديلها أو إلغائها بقانون، وتورد الضرائب والرسوم إلى الخزينة العامة ويتم التصرف بها وفقا لأحكام القانون ولا يعفى من أدائها إلا في الأحوال التي يبينها القانون، ويراعى في فرضها والتصرف بها المساواة والعدالة الاجتماعية)).

إن مفهوم المادة 113 من مشروع الدستور ليس بعيدا عن مفهوم المادة 79 من القانون الأساسي إلا أنها وضعت شرطا وهو مراعاة المساواة والعدالة الاجتماعية، فلا يجوز فرض ضرائب لا تحقق ذلك. ولم تكن المادة 113 قطعية أو إلزامية في استحقاق المساواة والعدالة الاجتماعية حين نصت على انه (يراعى في فرضها)وذلك لان مفهومي العدالة والمساواة مفهومان نسبيان ولا يمكن تحقيقهما بشكل مطلق.

كما نصت المادة 37 من دستور 1958 للجمهورية العربية المتحدة على أن أنشاء الضرائب أو تعديلها لا يكون إلا بقانون ولا يعفى أحد من أداء الضرائب في غير الأحوال المبينة في القانون ولا يجوز تكليف أحد أداء غير ذلك من الضرائب إلا في حدود القانون[1].

وصلة القانون الضريبي بالقانون الدستوري تتمثل في أن القواعد الجوهرية لإنشاء الضرائب مقننة في الدستور. فالعدالة الاجتماعية أساس الضرائب ولا يجوز أنشاء الضرائب أو تعديلها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها بغير القانون وكل اتفاق يترتب علية نقص أو زيادة في هذا التكليف يكون مخالفا للمبادئ الرئيسية الدستورية. وعلى هذا فقانون ضريبة القيمة المضافة وقانون ضريبة الدخل يستمدان جذورهما الأساسية من الدستور[2].

إن القانون الضريبي ينشأ التزام على عاتق المكلف بدفع مبلغ الضريبة وهو أحد التزامات القانون العام، وينشأ بإرادة المشرع ويختلف عن الالتزام التعاقدي الذي يتوقف على إرادة المتعاقدين، كما يهدف إلى تحقيق مصلحة عامة بخلاف الالتزام التعاقدي وغيره من الالتزامات الخاصة التي يكون القانون مصدرها فهي لا تهدف إلا لتحقيق مصالح عامة[3].

فالقانون الضريبي هو فرع من فروع القانون الإداري، باعتبار أن الإدارة الضريبية هي جزء من التنظيم الإداري للدولة، كما أن العلاقة بين القوانين الضريبية والقانون الإداري هي علاقة وثيقة كونهما يتفرعان من اصل واحد هو القانون العام وينظم كل منهما نشاط الإدارة في مجال معين، ولكن القانون الضريبي يمثل استقلالا تاما عن القانون الإداري وذلك لاختلاف بعض الإجراءات بينهم. فالدين الضريبي لا يعتبر دينا عاديا، وأنما هي فريضة قانونية لها صفة سيادة تؤدى قصرا. شأنها شأن الخدمة العسكرية، فكل منهما متعلق بسيادة الدولة وسلطانها[4].

---

(1) سرور، احمد فتحي: **قانون العقوبات الخاص في الجرائم الضريبية والنقدية**، القاهرة: مكتبة النهضة الجديدة. 1960. ص59.

(2) عطية، قدري نقولا، **ذاتية القانون الضريبي وأهمية تطبيقاتها**، الاسكندرية: مطبعة معهد دون بوسكو. الاسكندرية.1960.ص19.

(3) سرور، احمد فتحي: مرجع سبق ذكره. ص 13.

(4) عطية، قدري نيقولا: مرجع سبق ذكره. ص 32.

إن مهمة القضاء الضريبي في حالة رفع نزاع هي التحقق من أن الـضريبة المتنـازع عليها قد تم فرضها وفقا للقوانين والأنظمة والتعليمات السارية المفعول[1].

وتتساوى أمام القضاء جميع القضايا الخاصة بالضرائب سواء أكانت قـضايا ضـريبة القيمة المضافة أو قضايا ضريبة الدخل إلا ما يتعلق بالحيثيات القانونية التفصيلية لكل منهما.

إن العبارات الواردة في القانون الأساسي ومشروع الدستور الفلسطيني وكذلك الدستور الأردني والمتعلقة بالضرائب قد تحدثت عن الضرائب دون تحديد نوعية الضرائب سواء أكانت ضريبة قيمة مضافة أم ضريبة دخل، وهذا دليل على أن أساس الضريبتين واحد.

(1) موسى، حسن فلاح: مرجع سبق ذكره. ص 23.

المبحث الثاني

العلاقة الاقتصادية بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل

أهداف الضريبة الاقتصادية

تحاول الحكومة أن تحقق عند فرضها للضريبة عدة أهداف في آن واحد. وتختلف هذه الأهداف حسب أولوياتها وحسب طبيعة وحاجة الدولة للأموال التي تجبيها عن طريق الضريبة. وتعتبر الأهداف الاقتصادية من أهم هذه الأهداف ويتم ذلك بتحقيق ما يلي:

1_ ضبط استهلاك سلع وخدمات معينة[1]: فمثلا عند زيادة الضريبة على السلع المستوردة سيؤدي ذلك إلى ارتفاع أسعار تلك السلع وإذا كانت السلعة تتمتع بمرونة كافية فإن ذلك يؤدي إلى الحد من استهلاكها واستبدالها بسلع مصنعة محلية واقل سعرا. مما يؤدي إلى توفير العملة الأجنبية التي كانت ستدفع ثمنا للسلع المستوردة. كما يمكن للدولة أن تقوم بتخفيض الضرائب على بعض السلع المنتجة محليا، وذلك بهدف تخفيض سعرها وزيادة استهلاكها شريطة أن يكون الطلب على السلعة مرنا بما فيه الكفاية[2].

2_ معالجة الازمات الاقتصادية: تعتبر الضريبة أحد الوسائل في معالجة الازمات الاقتصادية. ففي فترات الازدهار والرواج والتي يزيد فيها الطلب على العرض، تقوم الدولة برفع سعر الضريبة، وذلك لامتصاص هذا التضخم والحد من ارتفاع الأسعار الناتج عن زيادة الطلب أي أن الدولة تقوم بامتصاص جزء من القوة الشرائية المرتفعة وأعادة الاستقرار إلى الاقتصاد

(1) بركات، عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكره.** ص127.

(2) من المعلوم أن مرونة الطلب تتوقف على درجة الحاجة إلى السلعة ودخل الفرد ودرجة الإحلال بين السلعة محل التعامل وغيرها من السلع البديلة ومقدار ما يخصصه المستهلك من دخلة للإنفاق على السلعة والعوامل المؤثرة في سلوك المستهلك، كما تتوقف مرونة العرض على قابلية السلعة للتخزين وقدرة عوامل الإنتاج على الحركة ومعدل ربحية عوامل الانتاج في الاستخدامات المختلفة ودرجة التباين في هذه المعدلات. اذ تؤدي شدة التباين بينها الى خلق دوافع الحركة والتنقل، والعكس صحيح اذ يؤدي عدم وجود فروق جوهرية في معدلات الربحية الى ضعف الدافع الى التنقل. ((عبد الحميد، عبد الفتاح عبد الرحمن: **اقتصاديات المالية العامة دراسة نظرية تطبيقية.** جامعة الاسكندرية: 1990 ص 279)).

القومي. ويمكن للدولة الاحتفاظ بحصيلة الضرائب والقيام بأنفاقها في أوقات الانكماش أو الكساد مما يؤدي إلى رفع القوة الشرائية وأعادة حالة الاستقرار الاقتصادي.

كما يمكن للدولة إنفاق حصيلة الضرائب على المشروعات الإنتاجية أو البنيـة التحتيـة بحيث تؤدي إلى انتعاش حقيقي في الاقتصاد القومي. ومن المعروف أن النـاتج القـومي هـو مجموع السلع والخدمات التي ينتجها المقيمون داخل بلد معين خلال سنة مالية مقومة بالأسـعار الجارية، ويقاس مستوى معيشة الفرد بمقدار ما يستطيع الحصول علية من الـسلع والخـدمات، ومن مصلحة الدولة أن تكون تلك السلع والخدمات حقيقية وبأفضل مستوى ممكن. ولا يتم ذلـك إلا من خلال تنظيم الإنتاج معتمدة في ذلك على أحد أهم الوسائل وهـو الوسـيلة الـضريبية. ويستخدم المشرع أحيانا بعض النشاطات الاقتصادية كتشجيع الصناعة الوطنية بفرض الضريبة الجمركية على السلع الأجنبية بصورة مرتفعة لكي تستطيع الصناعة المحلية منافستها.

كما يمكن للمشرع أحيانا تمييز المعاملات الضريبية حسب أشكالها بقصد التشديد علـى بعضها دون الآخر فمثلا يمكن التشديد على دخل الشركات المساهمة العامة أو الشركات المالية وشركات التأمين وفرض ضرائب عالية عليها، في حين يتم التساهل مـع شـركات التـضامن والمحدودة[1].

3- إعادة توزيع الثروة والدخول بين أفراد المجتمع الواحد. لا نستطيع أن نرى مجتمعا يخلـو من أغنياء ومن فقراء بداخله. فما يمكن أن تقوم به الضريبة هو تضييق الفجوة الكبيرة ما بـين الأغنياء والفقراء وذلك خوفا من الثورات الاجتماعية، وظهور تعارضات طبقية، وخوفـا مـن اكتساب عادات سيئة كالسرقة وغيرها.

وبذلك فأن زيادة الضريبة على ذوي الدخول المرتفعة والتي تمتاز بفائض كبير بالدخل وأعادة توزيع تلك الضرائب على شكل منح أو هبات أو مشاريع استثمارية سيؤدي إلى تقليص الفوارق الطبقية ويؤدي إلى شعور الفقراء بحصول التغيرات.

---

(1) القاضي، عبد الحميد: **مرجع سبق ذكره**. ص149.

وتتركز السياسة الاقتصادية منذ نهاية الحرب العالمية الثانية في دول غـرب أوروبـا والولايات المتحدة الأمريكية والدول الصناعية عموما في تحسين استغلال الموارد الاقتـصادية دون خلق مشاكل التضخم ومشاكل الركود الاقتصادي، أي محاولة تشكيل الاقتـصاد القـومي قريبا من مستوى التوظيف الكامل للموارد الاقتصادية، وتعتبر مهمة السياسة المالية بصفة عامة والسياسة الضريبية بصفة خاصة هي تخفيض أو رفع مستوى الطلـب الكلـي علـى الـسلع والخدمات في الاقتصاد القومي من اجل الاستغلال الكامل للموارد الاقتصادية(1).

وتمتاز الضريبة في البلدان النامية بما يلى:

1_ ضعف في الحصيلة الضريبية بسبب ضعف الدخل الفردي وانتشار القطاع الزراعي.

2_ عدم التوازن في النسب الضريبية ما بين ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

3– عدم الانسجام في التشريع الضريبي ناتج عن أن اغلب التشريعات ما هي إلا نسخة مشوهة عن التشريعات الضريبية المطبقة في الدول الرأسمالية.

4– العجز في الإدارة الضريبية بسبب عدم وجود كوادر متقدمة في مجال الضرائب(2).

آ_ تأثير الضرائب على الأسعار:

تقتطع ضريبة الدخل جزأ من دخول الأفراد فيضطرون إلى الإنقـاص مـن طلبـاتهم. وانخفاض الطلب يؤدي إلى أن يميل المستوى العام للأسعار نحو الانخفاض. وأذا ما استخدمت الدولة حصيلة الضرائب في تكوين دخول جديدة ففي هذه الحالة لا يتحقق انخفاض في مـستوى الأسعار.

إن الضرائب الغير مباشرة والمفروضة على تداول السلع أو استهلاكها أو على أربـاح المستوردين والمنتجين والتجار فأنها ستؤدي إلى ارتفاع الأسعار خاصة إذا ما عمد هؤلاء إلـى نقل عبئها على المستهلك.

---

(1) حجازي، المرسي السيد: **مرجع سبق ذكره**. ص 38.

(2) الخطيب، خالد شحادة: شامية، احمد زهير: **مرجع سبق ذكره**. ص 151.

ب_ تأثير الضرائب على الاستهلاك:

وتؤدي الضرائب المباشرة إلى إنقاص الدخول والى تقليل الاستهلاك، ولكن الطلب على السلع لا يقل بنفس النسبة بل يتفاوت من سلعة إلى آخرى حسب درجة مرونة الطلب عليها. فالسلع ذات الطلب المرن أي التي يمكن الاستغناء عنها أو إنقاص الكمية المشتراة منها يتأثر استهلاكها بالضرائب اكثر من السلع ذات الطلب غير المرن أي ان درجة تأثير الاستهلاك بالضرائب الغير مباشرة يتوقف على الطبقات التي تصيبها الضريبة فأذا ما انصبت على استهلاك الأغنياء فأن هؤلاء لن يقلصوا من استهلاكهم بل سيقتطعون الضريبة من ادخارهم. وإذا ما انصبت الضريبة على استهلاك الطبقات الفقيرة فأن هذه الطبقات تحاول أن تقلل من استهلاك السلع ذات المرونه النسبية سواء أكانت الضريبة على السلعة مباشرة أو على دخل المكلف[1].

ج_ تأثير الضرائب في الإنتاج:

فأذا كانت الضرائب الغير مباشرة تؤدي الى نقص الاستهلاك أو إلى ارتفاع الأسعار، فأن ذلك يؤدي إلى نقص الإنتاج والذي يتم بقصد تلبية طلبات الاستهلاك. كما أن ضرائب الدخل تؤدي إلى نقص في الدخل، وذلك يؤدي إلى نقص في الادخار وقلة رؤوس الأموال وعدم التشجيع على الاستثمار ونقص في الإنتاج. وأخيرا فأن الضريبة قد تؤدي إلى تنقل عناصر الإنتاج بين المهن والصناعات المختلفة، فأن فرض ضريبة مباشرة أو غير مباشرة على مهنة أو صناعة معينة قد يؤدي إلى أن تنتقل رؤوس الأموال من إنتاج تلك السلع أو المهنة إلى سلعة أو مهنة أخرى[2].

---

(1) بشور، عصام: **ا الية العامة والتشريع الضري** . دمشق: مطبعة الروضة. 1993. ص 27.

(2) عبد الحميد، عبد الفتاح عبد الرحمن: **اقتصاديات المالية العامة. دراسة نظرية تطبيقية**. المنصورة: جامعة المنصورة. 1990. ص 299.

د _ تأثير الضرائب في التوزيع:

تؤدي الضرائب الغير مباشرة أن فرضت على استهلاك الأغنياء إلى تقليل الفوارق بين الأغنياء والفقراء مثلها مثل ضريبة الدخل. أما إذا أصابت الضرائب الغير مباشـرة الأغنيـاء والفقراء على حد سواء فأنها تؤدي إلى إساءة توزيع الدخول والثروات[1].

وتبين دراسة سلوك المستهلكين من خلال دورة اقتصادية أن إنفاقهم الاستهلاكي لا يتأثر بالانكماش ألا إذا كان حجم البطالة كبيرا. ويتأثر استهلاك السلع الكمالية اكثر من غيرة، وبصفة عامة يعتبر الاستهلاك اقل مرونة من الاستثمار الذي يتأثر كثيرا خـلال الـدورة الاقتـصادية فحصيلة الضرائب على الأنفاق تساير حركة الأثمان.

وعلية فأن حصيلة ضريبة القيمة المضافة باعتبارها ضرائب على الاستهلاك، لا تتـأثر بنفس مستوى حصيلة ضريبة الدخل خلال الدورات الاقتصادية. وتشترك الضرائب المباشـرة والغير مباشرة في مكافحة التضخم، فالضرائب الغير مباشرة ومنها ضريبة القيمـة المـضافة تؤدي الى الحد من الاستهلاك، بسبب ارتفاع الأثمان الذي ينتج عنها، وخاصة إذا ما اقتـصرت زيادة ضريبة القيمة المضافة على المنتجات التي يؤدي ارتفاع ثمنها إلى امتصاص جزء كبيـر من القوة الشرائية. كما أن زيادة الضرائب التصاعدية على الدخول لها اثر انكماشي كبير، لأنه يصعب نقل عبئها، ولأنها لا تؤثر كثيرا على الإنتاج كما أنها تطبق على دخول كان معظمهـا سيتجه إلى الأنفاق[2].

فارتفاع كلا الضريبتين لهما تأثير انكماشي وذلك إن تم معالجة الآثار الأخرى التي قـد ترتبط بهما. كما أن تخفيض الضرائب المباشرة (ضريبة الدخل) عن طريق زيادة أعباء الحـد الأدنى وتخفيض نسب التصاعد الضريبية، وكذلك تخفيض الضرائب الغير مباشرة عن طريـق تخفيض نسبة ضريبة القيمة المضافة، كلها تؤدي إلى زيادة الإنفاق، والى زيادة القوة الـشرائية للأفراد والمشروعات وذلك خلال فترات الركود الاقتصادي.

---

(1) موسى، حسن فلاح. المالية العامة والنفقات. القاهرة:، ص252،251.

(2) عتام، باهر محمد: **مرجع سبق ذكره**. ص128_132.

المبحث الثالث

مدى تأثير ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل على دخل المكلف

إن العبء الضريبي (والذي يعرف بأنه اجمالي التحصيلات الضريبية الى الناتج المحلي الاجمالي) للمواطن الفلسطيني مرتفع مقارنة بدول لها مستوى الدخل القومي الفلسطيني نفسه. حيث يدفع المكلف الفلسطيني 17% من مجموع انفاقه ضريبة مضافة، وبفرض أن الشعب الفلسطيني ينفق 85% من دخله فهذا يعني أنه يدفع 14% من دخله كضريبه مضافة وتشكل الضرائب الاخرى مثل ضريبة الدخل وهي ضريبة تصاعدية تتراوح ما بين 5%_20% وضرائب محلية ورسوم وضرائب اخرى حوالي 12% ليصبح مجموع العبء الضريبي لأنواع الضرائب كافة حوالي 27% من الدخل القومي وهي نسبة مرتفعة للمجتمعات النامية خاصة تلك التي تشهد تحولات سياسية واقتصادية والجدول التالي يبين العبء الضريبي على المكلف الفلسطيني كما هو في عام 2001م[1].

جدول رقم (3): العبء الضريبي على المكلف الفلسطيني:

نوع الضريبة	معدل من الدخل
المضافة(بافتراض توفير 15% من الدخل)	%14
ضرائب محلية	%1
جمارك ورسوم الانتاج وضرائب اخرى	%6
الدخل(متوسط شرائح بعد خصم اعفاءات)	%6
المجموع	%27

وقد حققت الايرادات الضريبية خلال الفترة1995_2000 نمواً سنوياً مقداره 18.8% ويعزى السبب في ذلك الى امتداد صلاحيات السلطة الوطنية الفلسطينية في عام 1996 وعند قياس العبء الضريبي نجد أنه قد ارتفع من 11.1% عام 1995 الى 17.1%عام 2000 وهو أعلى من متوسط العبء الضريبي للبلدان العربية غير الفلسطينية والذي كان يساوي

(1) صبري، نضال رشدي: **مرجع سبق ذكره**. صفحة144_155.

14.4% عام 1993 وأيضاً أعلى من متوسط العبء الضريبي للبلدان النامية والذي بلغ 16% لنفس العام، ويؤكد ذلك أن الطاقة الضريبية في الاقتصاد الفلسطيني قد بلغت حدودها العليا[1].

ولم تتجاوز ضريبة الدخل خلال الأعوام 1995_2000 11% من الايرادات الضريبية وبلغ معدل النمو فيها فقط 10.1%، وتعتبر ضريبة القيمة المضافة من الضرائب والايرادات المهمة للسلطة الوطنية الفلسطينية وقد بلغ معدل مساهمتها في السنوات 1995_2000 حوالي 59% من الايرادات الضريبية وحققت نمواً سنوياً مقداره 12.2% خلال نفس الفترة[2].

وتعاني ضريبة القيمة المضافة من ضعف في الوعاء الضريبي والذي بلغ 51.3% من الناتج المحلي الاجمالي في عام 1996 وهذا يعني أن نصف القيمة المضافة تقريباً لاتخضع أو لا يتم جباية ضريبتها ويعود ذلك للأسباب التالية:

1_ صعوبة اخضاع بعض مكونات الناتج المحلي للقياس بسبب اتساع وانتشار السوق غير الرسمية للاقتصاد الفلسطيني.

2_ صغر حجم المنشآت وعملياتها الانتاجية حيث أنها في معظم الحالات لا تصل إلى الحد الأدنى الخاضع للضريبة.

3_ التهرب الضريبي وأسبابه المختلفة.

4_ التسرب في الضريبة لصالح الخزينة الاسرائيلية وذلك لعدم اظهار المكلف الفلسطيني للفاتورة الموحدة (المقاصة) الاسرائيلية للدوائر الفلسطينية وخاصة أنه لا يوجد محفزات على ذلك.

---

(1) **المراقب الاقتصادي**: عدد خاص 1999_2000، رام ا : معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية. صفحة148.

(2) المرجع السابق. صفحة149.

5_ التهرب الضريبي للمكلف الذي يشتري بضائع من اسرائيل دون الحصول على فواتير موحدة[1].

والجدول التالي يبين انواع الضرئب والنسب السارية عام 2005 في فلسطين

جدول رقم (4): أنواع الضرائب والنسب السارية

الضريبة	النسبة
الرواتب: تصاعدية	5_15%
الناتج من العمل _ رأس المال: تصاعية	5_15%
الشركات المساهمة	15%
ضريبة القيمة المضافة	16%
ضريبة المشتريات	متعدده حسب المصدر
الرسوم الجمركية	متعددة حسب المصدر
ضريبة على الدخان والمشروبات الروحية	
رسوم ملكية السيارات	2% من القيمة
رسوم على الخدمات المستورده	15%من القيمة

كما تتواجد ضرائب أخرى منها ضريبة انتقال ملكية الأراضي والأبنية والعقارات وضريبة المسقفات وضريبة المعارف والنفايات. ومن ذلك تظهر الحاجة الماسة لتوحيد انواع الضرائب. ويعد موضوع الضرائب من اهم الموضوعات التي تنعكس على التطور الاقتصادي، حيث ما زال دورالضريبة في الاقتصاد الفلسطيني يقتصر على تمويل ايرادات الدولة ولا تلعب أي دور اقتصادي او اجتماعي.

---

(1) **المراقب الاقتصادي**: عدد خاص 1999_2000. **مرجع سبق ذكره**. صفحة 150.

المبحث الرابع

ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل في الواقع الفلسطيني

وأثرهما في الموازنة العامة

الموازنة العامة: "خطة مالية تصدر بصك تشريعي تقدر فيها نفقات وايرادات الدولـة وتحديـد العلاقة بينهما وتوجيههما نحوتحقيق اهداف معينة خلال فترة زمنية قادمة غالبا ما تكون سنة".

وللخطة معنى مالي يتمثل في التنبؤ بايرادات ونفقات الدولة عن سنة مالية قادمة كما أن للخطة معنى سياسي يتمثل في استخدام السلطة التشريعية إقرار واعتماد الموازنة كـأداة لنقـد واختبار عمل السلطة التنفيذية ولاجبار السلطة التنفيذية على اعتماد برنـامج سياسـي معـين وصولاً لتحقيق بعض الأهداف. وللخطة معنى اقتصادي يتمثل فـي ادارة وتوجيـه الاقتـصاد القومي وخاصة في أوقات التضخم والانكماش والانتعاش. وللخطة معناً قانوني يتمثـل فـي أن اقرار الموازنة العامة ومرورها في المراحل التي يتم بها اقرار التشريعات الاخرى، مما يعطيها صفة القانون، فهي تمنح الموظف العمومي القدرة القانونية على أن يمارس اختـصاصاته مـن جباية وإنفاق.

وما يهم الباحث هنا هو أثر الايراد الناتج عن ضريبة الدخل وضريبة القيمة المـضافة على الموازنة من حيث حجم هذا الايراد إلى اجمال حجم الايرادات، وكذلك من حيث الأهميـة النوعية لكلا ألايرادين قياساً للايرادات الأخرى، وكذلك مقدار تأثير كل من الضريبتين وبـشكل مستقل على اجمالي ايرادات الموازنة العامة والجدول التالي يبـين نـسبة وقيمـة الايـرادات الضريبية لمجموع الايرادات المحلية في الموازنة العامة بالمليون دولار.[1]

(1) ا صدر: قوان ا وازنة العامة. 1997_2001

جدول رقم (5): نسبة الايرادات الضريبية لمجموع الايرادات

السنوات	1995	1997	1999	2000	2001
الايرادات الضريبية	359	502	782	748	509
مجموع الايرادات	426	647	901	964	581
النسبة	%84	%78	%87	%87	%87

وبنظره إلى الجدول نجد أن قيمة الضريبة التي تحصلها السلطة الفلسطينية قد ارتفعـت من 359 مليون دولار عام 1995 إلى 748 مليون دولار عام 2000 ووصلت نسبتها إلـى 87% من مجموع الايرادات ويعد هذا الوضع مميزاً عن العديد من الدول العربية حيث لا تزيد مساهمة الإيرادات الضريبية على ثلث متوسط ايرادات الموازنات الحكومية للدول العربية[1].

(1) صبري، نضال: **مرجع سبق ذكره**. صفحة 150_151.

الفصل الرابع

ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل من الناحية المالية

المبحث الأول

كيفية احتساب ضريبة القيمة المضافة

قبل البدء بكيفية احتساب ضريبة القيمة المضافة لا بد من التطرق إلى بعض المفـاهيم الأساسية في المحاسبة وفي التدقيق والتي لا يستطيع أي مأمور تقدير ضريبة تجاوزهـا عنـد احتساب الضريبة. فعلى مأمور الضريبة أن يكون على علم تام بطبيعة مهنة المكلف، فأربـاح القطاع الصناعي تختلف عن أرباح القطاع الزراعي أو التجاري أو المهن الحـرة. وعليـة أن يكون على علم بمدى تحقيق المكلف لأهدافة الاقتصادية والمالية.

إن ثقة مأمور الضريبة بمصداقية البيانات المالية للمكلف تعتمد على مصداقية المكلـف في مسك حسابات أصولية منتظمة خلال السنوات المالية السابقة وكذلك مـدى التـزام مـدقق المنشأة بالمفاهيم الأساسية للتدقيق والتي منها[1]:

1_ أن يوضح المدقق أن البيانات المالية الصادرة عن المنشأة عادلة وصادقة وتظهر المركـز المالي بدون أي لبس أو تحريف، وأن يكون التحفظ واضحا في حال وجود أخطاء جوهرية ولها تأثير قوي على البيانات المالية.

2_ أن تظهر البيانات المالية الموضوعية، أي قابليتها للتحقق وبشكل صحيح، فإخفاء أرصـدة الذمم أو جزء منها يؤدي إلى عدم إظهار المركز المالي بشكل صحيح وخاصة إذا مـا اتبعـت نظرية الإثراء، كما أن ذلك سيؤدي إلى إخفاء المبيعات الخاصة بتلك الذمم وبالتـالي التهـرب الواضح من ضريبة القيمة المضافة.

---

(1) مطر، محمد عطيه: واخرين،ترجمة. **اصول التدقيق**.عمان: المجمع العربي للمحاسبين القـانونيين. الكويـت.1989. ص8.

3_ لابد أن تكون الحسابات قابلة للمقارنة، فالانخفاض الشديد في مجمل المبيعات (إن لم يكن مبررا وبشكل دقيق) هو إخفاء لضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل.

4_ الملائمة: أي أن يتلاءم المركز المالي للمكلف مع طبيعة مهنته، فمثلا يصعب احتساب قيمة المصروفات اللازمة للمزارع وطرحها من الناتج الزراعي، ويصعب كذلك احتساب قيمة الناتج الزراعي ومقارنته مع متوسط الناتج السنوي المفترض، وذلك لتحديد المركز المالي للمزارع، كما أن أهمية المركز المالي لذوي الدخل المحدود والناتج عن رواتب تكون اقل منها في حال المهن الحرة.

5_ تغليب الجوهر على الشكل في البيانات، فالمنشأة التي تتعامل بعمليات التصنيع يتم التركيز عند احتساب الضريبة المستحقة عليها على الأرباح الناتجة عن عمليات التصنيع دون إهمال الأرباح الناتجة عن العمليات الأخرى.

6_ الأهمية النسبية للبيانات المالية لدى الدوائر الضريبية. فالمنشأة التي تتعامل جزئيا بشراء وبيع بعض الأصناف الفرعية لا يمكن التركيز على الدخل الناتج عن هذه الأصناف بنفس مستوى التركيز على الدخل الناتج عن الصناعة مثلا، كما انه لا يمكن التركيز سواء بضريبة القيمة المضافة أو ضريبة الدخل على المنشآت التي رقم أعمالها بالملايين بنفس المستوى من التركيز على المنشآت التي رقم أعمالها بالآلاف.

7_ مدى الالتزام بأحكام قانون الشركات. فالمكلف التي تظهر بياناته عدم الالتزام بأحكام قانون الشركات، يعد مؤشرا قويا على تهريب عمليات خارج إطار المحاسبة المنتظمة.

8_ مدى استقلالية البيانات المالية ومدى حيادها. أي مدى استقلال مصدر البيانات عن صاحب المنشأة أي أن لا يكون لمصدر لبيانات المالية مصلحة خاصة لدى المكلف بحيث تعطي البيانات انحرافا عن مركزها المالي[1].

(1) مطر، محمد عطية: **مرجع سبق ذكره.** ص 13.

إن المركز المالي لأي منشأة قد يتفق مع مجموعـة المعـايير والمفـاهيم والأعـراف المحاسبية ولكنه قد لا يتفق مع القوانين الضريبية، فقد تتجاوز مصاريف السفر الفعليـة وذلـك لظروف ومتطلبات عمل المنشأة مصاريف السفر المعترف بها حسب قانون ضربة الدخل، كما انه يمكن لأي منشأة أن تتعامل بصفقات غير ضريبية مع أشخاص غير مكلفين ضريبيا، وقد لا تكون جميع أعمال المنشأة ضريبة ولكنها تخضع للمفاهيم والمبادئ المحاسبية.

ويتفق غالبية المحاسبين القانونيين على ضرورة صياغة مركز مالي ضريبي مستقل عن المركز المالي المقدم للشرائح الاقتصادية الأخرى. كما أن على مأمور الضريبة أن يأخذ بمفهوم الاستحقاق وليس المفهوم النقدي، ومفهوم الاستحقاق هو أن يتم تسجيل الإيرادات والمصروفات في السجلات المحاسبية عندما يتم اكتسابها أو حدوثها، وليس عند استلام النقدية أو دفعها، ويتم تسجيلها في البيانات المالية في حسابات الأرباح والخسائر بنفس الفترة التي حدثت بها[1].

وقد ينشأ أحيانا تباعد بين الربح الضريبي والربح المحاسبي ولا يجب أن يصل إلى حد المبالغة لأنه يوجد ربط أكيد ما بين الربح الضريبي والربح المحاسبي أي بالدرجة الأولى يجب تحديد الربح المحاسبي حسب المفاهيم والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ومن ثم تعديلها إلـى الربح الضريبي.

<u>احتساب ضريبة القيمة المضافة على البيانات الجمركية</u>

وطبقا لما هو معمول به لدى الدوائر الجمركية فأنه يتم إجراء الخطوات التالية[2]:

1 _ إذا كانت فاتورة الموردF.O. B يتم إضافة أجور الشحن ورسوم التأمين على قيمة الشحنة حسب فاتورة المورد المعترف بها.

2 – تُعادل قيمة فاتورة المورد ورسوم التأمين وأجور الشحن إلى عملـة الميناء الجمركـي، ويعتبر المبلغ النهائي هو قيمة البضاعة واصلة بتلك العملة.

---

(1) دهمش، نعيم حسين: **مرجع سبق ذكره**. ص 10.

(2) ممارسة ميدانية لتدقيق بيانات جمركية فعلية.

3 _ تخضع القيمة النهائية المحتسبة في البند الثاني أعلاه للرسوم الجمركيـة حـسب نـسبها المقررة بالقانون.

4 _ تحتسب أجور التنزيل من الباخرة أو واسطة النقل إلى ارض الجمارك أو ارض المينـاء وذلك حسب الأسعار المقررة في الفاتورة أو حسب الوزن كما هو معتمـد فـي أل PAKING LIST أي قائمة المحتويات المرفقة مع فواتير المورد.

5 _ تجمع أجور تنزيل البضاعة من على ظهر الباخرة مع الرسوم الجمركية وتسجل في البيان الجمركي تحت بند جمارك.

6 _ ومن حاصل جمع قيمة الفاتورة C&F وأجور التنزيل والرسوم الجمركية يتم احتساب قيمة الضريبة المضافة بواقع 16% من إجمالي المبلغ.

7 _ وبذلك يكون المستورد قد دفع أجور ألتنزيل والرسوم الجمركيـة تحـت بنـد جمـارك، وضريبة القيمة المضافة تحت بند ضريبة القيمة المضافة، ومجموعهم هو القيمة النهائية للبيـان الجمركي التي يتم دفعها.

احتساب ضريبة القيمة المضافة في المنشآت التجارية والصناعية

إن من أسباب زيادة حصيلة الضريبة المضافة هو اعتمادها على وعاء ضريبي أوسـع مما تعتمد عليه ضريبة الدخل، فكثرة وتنوع الأصناف الاستهلاكية، كما أن تعدد مراحل تداول هذه الأصناف يؤدي إلى تحصيلات اكبر في ضريبة القيمة المضافة. إن تكرار فرض ضـريبة القيمة المضافة على سلعة معينه وفي مراحل تداولها المختلفة لا يعني حدوث ازدواج ضـريبي وذلك لان ضريبة القيمة المضافة تفرض على القيمة الزائدة للسلعة والناتجة عن الربح أو إعادة التصنيع أو التغليف. ويتم احتسابها باحتساب الفرق ما بين قيمة الضريبة عند بيع السلعة (والتي يشار أليها بأنها ضريبة الصفقات) وقيمة الضريبة عند شرائها أي تكلفة شرائها (والتـي يـشار أليها بأنها ضريبة المدخلات). وعموما فأن تطبيق واحتساب ضريبة القيمة المضافة يحتاج إلى مهارة مهنية عالية، الأمر الذي يستلزم ضرورة إرساء ثقافـة إمـساك الـسجلات والبـرامج

الإلكترونية المحاسبية، ذات الكفاءة الممتازة، والقابلة للرقابة وذلك لدى المكلفين ولدى الـدوائر الضريبية.

فلو فرضنا أن مقلعا للحجارة يستعمل أدوات يدوية بسيطة ودون اي نفقات وقـام ببيـع إنتاجه بمبلغ 10000 دولار وكانت نسبة الضريبة المضافة هي 17%، فأن قيمـة الـضريبة المضافة تحتسب على القيمة الأصلية للصفقة بدون الضريبة، ومن ثم تحتسب الـضريبة علـى القيمة الأصلية، أي اعتبار ما تم قبضه من قبل المحجر هو قيمة الـضريبة المـضافة وقيمـة الصفقة المتمثلة في أتعاب الصانعين بالمحجر، أي يتم تقسيم مبلغ 10000على 117% والناتج هو القيمة الأصلية للصفقة وهي 8547 دولار أما قيمة الضريبة المضافة هي 8547مضروبة ب17% وتعادل 1453 دولار، ولو كان هذا المحجر هو مصنع وقام باستهلاك مواد ومنتجات ومستلزمات إنتاج وقام بشرائها من منتجين آخرين ولو فرضنا أن قيمة المواد المـشتراة مـع الضريبة هو مبلغ 5000 دولار فأن المصنع يستطيع خصم ضريبة مبلغ 5000 دولار والبالغ 726 دولار من الضريبة المستحقة علية وهي مبلغ 1453 دولا ر ويكون دفعة فقط هو 727 دولار، أما المنتجين الآخرين فعليهم دفع الضريبة المستحقة عليهم على مبلغ 5000 دولار بعد خصم ضريبة المدخلات الخاصة بهذه الصفقة، ويلاحظ أن قيمـة مـشتريات المـصنع بـدون الضريبة المضافة هو مبلغ 4273 دولار وان قيمة مبيعات المصنع بدون الضريبة هو 8547 دولار.

والفرق بينهما هو 4273 والضريبة المستحقة على هـذا المبلـغ 726 دولار ويمكـن حسابها كما يلي:

5000/117 ويضرب الناتج ب17

وما ينطبق على الصانع ينطبق على تاجر الجملة وتاجر المفرق وتاجر التجزئـة عنـد احتساب ضريبة القيمة المضافة. ولكن أي منشأة بأي بحجم لا تتعامل بصفقات انفرادية معزولة

بل لابد لها من عمليات تجارية وبصفقات مختلفة والجدول التالي يبـين العناصـر الأساسـية لضريبة القيمة المضافة ضمن منشأة تجارية وبحسابات اصولية منتظمة.

جدول رقم (6): ملخص لكشف التقدير الذاتي لقيمة ضريبة القيمة المضافة

البيان: احتساب ضريبة القيمة المضافة عن الفترة من / / إلى / /	**قيمة الصفقات متضمنة الضريبة المضافة**	**قيمة الصفقات بدون الضريبة المضافة**	**قيمة الضريبة المضافة**
1 _ قيمة صفقات المبيعات الضريبية (صفقات المخرجات)			
2 _ قيمة صفقات المبيعات الصفرية		=====	===
3 _ قيمة صفقات المبيعات المعفاة		=====	===
4 _ يطرح قيمة صفقات البضاعة المرتدة من عملاء المنشأة			
5 _ يطرح خصومات للعملاء لاحقة على استلامهم الفواتير			
6 _ صافي قيمة صفقات المبيعات (المخرجات)[1]			
7 _ صفقات مدخلات_مشتريات تجارية ضريبية محلية			
8 _ صفقات مدخلات _مشتريات خارجية _ بيانات جمركية			
9 _ صفقات مدخلات _ مشتريات تجارية معفاة		=====	====
10 _ يطرح مدخلات _ مشتريات مرتجعه للموردين			
11 _ يطرح مدخلات_ مشتريات خصم مكتسب من الموردين			
12 – صافي قيمة المدخلات من المشتريات التجارية			

(1) يمثل البند الأول مطروحا منه البند الرابع والبند الخامس

13 _ قيمة ضريبة المصاريف ألتشغيلية			
14 – قيمة ضريبة مدخلات المشتريات والمصاريف ألتشغيلية			
15 _ قيمة مدخلات المصاريف الرأسمالية _ المشتريات الغير تجارية			
16_ المستحق لدائرة ضريبة القيمة المضافة أو للاسترجاع من دائرة الضريبة المضافة وناتج عن البند رقم 6 مطروحا منه البند رقم 14 والبند رقم 15			

فإذا كانت الإشارة بالموجب فإن المبلغ يستحق لدائرة ضريبة القيمة المضافة وإن كانت الإشارة بالسالب فإن المبلغ للأرجاع من دائرة ضريبة القيمة المضافة.

ويتمنى الباحث على دائرة ضريبة القيمة المضافة أن تقـوم بتعـديل نمـوذج الكـشف الدوري الشهري لان النموذج الحالي لا يفصل ما بين مدخلات المشتريات التجارية ومـا بـين مدخلات المصاريف ألتشغيلية كما انه لم يفصل ما بين ضريبة القيمة المـضافة الناتجـة عـن المشتريات التجارية المحلية والناتجة عن الاستيراد / البيانات الجمركية.

المبحث الثاني

كيفية احتساب ضريبة الدخل

قبل البدء بمعرفة كيفية احتساب ضريبة الدخل لا بد من التحقق من الواقعة المنشأة للضريبة والتي يتم من واقعها احتساب الضريبة. وتتحقق الواقعة المنشأة للضريبة بتحقق ما يلي:

1 _ حصول المكلف على الدخل الذي يخضع للضريبة سواء قبضه فعلا أو وضع تحت تصرفه وقد يكون الدخل حكمي أو افتراضي مقطوعا في بعض المهن[1].

2 _ بيع السلعة أو أداء الخدمة بمعرفة المكلفين. والبيع هنا هو انتقال السلعة أو أداء الخدمة من قبل البائع ويعد بيعا: _

آ _ إصدار الفاتورة.

ب _ تسليم السلعة أو أداء الخدمة.

ج _ أداء ثمن السلعة أو مقابل الخدمة سواء أكان كامل الثمن أو جزء منه وذلك بغض النظر عن أيهما اسبق إلى التحقق. ويعتبر في حكم البيع قيام المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة في أغراض خاصة أو شخصية أو التصرف بها بأي من التصرفات القانونية. وقد تكون السلعة ناتجة عن التصنيع المحلي أو انتقال من تاجر إلى تاجر آخر أو إلى المستهلك.

3 _تتحقق الواقعة المنشأة للضريبة على السلع المستوردة بالإفراج عن السلع المستوردة من قبل الدائرة الجمركية بعد دفع الضرائب المستحقة عليها كما في البيان الجمركي.

4 – وتستحق الضريبة على السلع والخدمات في المناطق الحرة عند انتقال السلع من المناطق الحرة إلى الاستهلاك المحلي سواء أكانت هذه السلع هي من السلع المستوردة أو من المنتجة محليا والمحولة إلى السوق الحرة بدون ضرائب أو من السلع المنتجة داخل السوق الحرة.

(1) أبو بكر، محمد: **قانون الضريبة العامة على المبيعات**. عمان: دار الثقافة. 2002. ص9.

5 _ لا تتحقق الواقعة المنشأة للضريبة عند مرور السلع والخدمات عبر البلاد.

6 _ تتحقق واقعة ولكنها ليست منشأة للضريبة عند صدورها على سلع وخدمات معفـاة مـن ضريبة الدخل أو ضريبة القيمة المضافة. ويترتب على الواقعة المنشاة تحديد نطـاق سـريان الضريبة من حيث السعر والوعاء وحدود الاعتمـاد واجـراءات التحـصيل وكـذلك سـريان التقادم[1].

والان: لنفرض ان احمد صالح يعمل موظفا لدى وزارة الصحة الفلسطينية وقـد تحققـت لـه الرواتب التالية خلال عام 2005:

6000 دينار اردني راتب اساسي.

500 دينار علاوة عائلية.

480 دينار علاوة غلاء معيشة.

240 دينار علاوة ضيافة.

500 دينار علاوة سفريات لغايات العمل.

وقد خصم من راتبه ضريبة دخل 400 دينار خلال عام 2005.

وكان يمتلك سوبر ماركت فـي وسـط المدينـة وارصـدة دفـاتره المنتظمـة فـي 2005/12/31 كانت كما يلي:

(1) عرقاوي مصطفى محمد،**مرجع سبق ذكره**. ص21.

ارصدة الحسابات التالية	مدين /شيكل	دائن/ شيكل
نقدا في الصندوق	3000	
حسابات بنوك مدينة	25000	
تسهيلات ائتمانية بنكية		100000
شيكات تحت التحصيل مودعة بالبنوك	12000	
شيكات صادرة مؤجلة الدفع		15000
ذمم مدينه غير مدفوعة	8000	
ذمم دائنة لموردي بضائع		8000
مشتريات من الموردين خلال العام بدون ضريبة مضافة	750000	
مردودات مشتريات للمـوردين بـدون ضـريبة مضافة		6500
خصم مكتسب من الموردين بدون ضريبة مضافة		2500
مبيعات خلال العام بدون ضريبة مضافة		950000
بضاعة معادة من الزبائن بدون ضريبة مضافة	4500	
خصم تعجيل دفع للزبائن بدون ضريبة مضافة	3000	
قيمة بضاعة المحل في بداية العام	50000	
قيمة الاثاث والديكور	15000	
مخصص استهلاك الاثاث والديكور		11000
شهرة المحل المدفوعة	100000	
المستهلك من شهرة المحل الى نهاية عام 2004		20000
الاجمالي	955000	1094000

وكانت مصاريفه كما يلي

رواتب واجور عمال وموظفين	45000 شيكل
بدل أيجار المحل السنوي	20000 شيكل
فوائد بنكية وعمولات	14000 شيكل
مصاريف دعاية واعلان (فواتير ضريبية)	50000 شيكل
استقطاعات ضريبة دخل العمال	4000 شيكل
مصاريف نقل وتوزيع (فواتير ضريبية)	6000 شيكل
تأمين ضد حوادث السرقة	10000 شيكل
تبرعات وزكاة عن المحل للجنة الزكاة موثقة	4000 شيكل
استهلاك كهرباء للمنزل	2400 شيكل
أستهلاك كهرباء للمحل	3000 شيكل
مياه للمنزل	650 شيكل
اشتراكات ومكالمات هاتفية	2000 شيكل
مصاريف حفلة زفاف اخت السيد احمد	6000 شيكل
ضريبة قيمة مضافة مدفوعة	16240 شيكل
مصاريف علاج للعمال	1500 شيكل
مصاريف علاج للسيد احمد	10000 شبكل
اقساط مدرسية	5000 شيكل
استهلاك الاثاث والديكور	500 شيكل
بنزين سيارة استعمال المحل والبيت	3000 شيكل

قيمة البضاعة حسب جرد نهاية عام 2005 بلغت (سعر بيع) 75000 شيكل

علما بأن السيد احمد قد اشترى شقة بمبلغ 21000 دينار تسدد على اقساط سنوية ولمدة سبع سنوات. كما ان السيد احمد متزوج وله ثلاثة اولاد في المدرسة وواحد بالجامعـة ويعيـل احدى والديه وزوجته تعمل بمرتب شهري قدره 350 دينار بالشهر في القطاع الخاص وبلغت الرواتب المقبوضة من قبلها بعد الخصمات 4000 دينار. دون ان تقوم بدفع أي ضريبة.

كان السيد احمد قد اشترى 100 هم اتصالات بسعر خمسة دنانير للسهم وارتفعـت قيمـة السهم الى 14 دينار في نهاية العام.

سعر صرف الدينار 6.5 شيكل للدينار وسعر صرف الدولار 4.6 شيكل للدولار.

<u>الاجابة من الناحية القانونية والمحاسبية:</u>

<u>ولنبدأ بحساب دخله من التجارة:</u>

اجمالي المبيعات	950000 شيكل
يطرح منها بضاعة معادة من الزبائن	4500 شيكل
يطرح خصم تعجيل الدفع	3000 شيكل
صافي المبيعات	= 942500 شيكل
اجمالي المشتريات	750000 شيكل
يطرح مردودات مشتريات من الموردين	6500 شيكل
يطرح خصم مكتسب من الموردين	2500 شيكل
صافي قيمة المشتريات	= 741000 شيكل
بضاعة اول المدة	50000 شيكل
قيمة البضاعة الجاهزة للبيع خلال العام	= 791000 شيكل

قيمة البضاعة في نهاية العام	75000 شيكل
وعليه فأن تكلفة البضاعة المباعة	= 716000 شيكل
لذا الدخل الاجمالي من التجارة	226500 شيكل

اما مصاريفه على اعماله التجارية فهي كما يلي:

رواتب واجور عمال وموظفين	45000 شيكل
بدل ايجار سنوي	20000 شيكل
فوائد بنكية وعمولات	14000 شيكل
مصاريف دعاية واعلان بدون ضريبة	50000 شيكل
اقتطاعات ضريبة دخل العمال التي لم ترد ضمن الرواتب	4000 شيكل
مصاريف نقل وتوزيع بدون ضريبة	6000 شيكل
تأمين ضد حوادث السرقة	10000 شيكل
تبرعات وزكاة نقدية للجان زكاة معتمدة وموثقة	4000 شيكل
استهلاك كهرباء المحل	3000 شيكل
اشتراكات ومكالمات هاتفية بدون الضريبة	2000 شيكل
استهلاك الاثاث والديكور	500 شيكل
مصاريف علاج للعمال بدون ضريبة	1500 شيكل
50 % من قيمة بنزين السيارة	1500 شيكل
استهلاك شهرة المحل	20000 شيكل
اجمالي المصاريف التي صرفت حصرا وتحديدا في التجارة	181500 شيكل
الدخل الصافي من التجارة	= 45000 شيكل

وتعادل	8695 دولار

الدخل من الرواتب والاجور:

راتب اساسي	6000 دينار
علاوة عائلية	500 دينار
علاوة غلاء معيشة	480 دينار
علاوة ضيافة	240 دينار
راتب الزوجة	4000 دينار
اجمالي قيمة الدخل من الرواتب	11220 دينار

وتعادل 15855 دولار

الدخل الصافي	8695 +15855 =	24550 دولار

الاعفاءات:

اعفاء اقامة للمكلف	3000 دولار
اعفاء اقامة للزوجة	3000 دولار
اعفاء الاولاد 500*4	2000 دولار
اعفاء الوالد	500 دولار
اعفاء دراسة جامعية	2500 دولار
اعفاء شراء سكن	5000 دولار
اعفاء مصاريف علاج	2174 دولار
مجموع الاعفاءات	17674 دولار
مجموع الاعفاءات المسموح بها	12000 دولار

الدخل الخاضع للضريبة 24550-12000 = 9550 دولار

مجموع ضريبة الدخل المطلوبة (الشريحة الاولى) 10000*8% 800 دولار

مجموع ضريبة الدخل المطلوبة (الشريحة الثانية) 2550*8% 306 دولار

مجموع الضريبة المدفوعة 400 دينار وتعادل 539 دولار

ضريبة الدخل المطلوب دفعها 567 دولار

ولو اردنا احتساب صافي ارباحه من الاعمال التجارية فأنه يمكن حسابها كما يلي دون الاطلاع على بيانات المشتريات او بيانات المبيعات:

ضريبة القيمة المضافة المدفوعة	16240 شيكل
ضريبة المصاريف المعترف بها والمدعمة مستنديا:	
دعاية واعلان	50000 شيكل
نقل وتوزيع	6000 شيكل
مكالمات هاتفية	2000 شيكل
مصاريف علاج	1500 شيكل
بنزين سيارة	1500 شيكل
الاجمالي	61000 شيكل
ضريبة المصاريف	9760 شيكل
ضريبة الزيادة في قيمة المخزون	4000 شيكل
(75000 -5000=25000*16%)	
اجمالي ضريبة المدخلات	18750
الربح قبل المصاريف 30000/16%	300000 شيكل

المصاريف التجارية المعترف بها	181500 شيكل
الربح الصافي من الاعمال التجارية	6000 شيكل

اما لو تم اعادة احتساب ضريبة القيمة المضافة لكانت كما يلي:

ضريبة المدخلات 942500صافي المبيعات *16%	150800 شيكل
يطرح ضريبة المخرجات (741000*16%)	118560 شيكل
يطرح ضريبة المصاريف المعتمدة	9760 شيكل
صافي ضريبة القيمة المضافة المطلوبه	22480 شيكل
ضريبة القيمة المضافة المدفوعة	16240 شيكل
ضريبة القيمة المضافة المستحقة	6240 شيكل

يلاحظ اختلاف مبلغ ارباحه الصافية عند احتسابها بكلا الحالتين بسبب عدم دفعه كامل ضريبة القيمة المضافة المطلوبة منه.

المبحث الثالث

اثر تراكم ضريبة القيمة المضافة على أسعار السلع والخدمات

المثال التالي يبين كيفية تراكم الضريبة المضافة على السلع والخدمات:

ولنفرض أن منتجاً استورد مواد بمبلغ 1000 دولار وأنه جرت عدة عمليات انتقال للمواد وصولا إلى المستهلك النهائي. وكل عملية انتقال تمت بتحقيق نسبة ربح مقدارها 10 %. فما الذي يحدث وما هو السعر النهائي للمستهلك.

بدأت ضريبة القيمة المضافة بمبلغ 170 دولار دفعها المستورد لدائرة الضريبة مباشرة وحصل المبلغ من الوكيل الأساسي الذي قام بدوره بتحصيلها من تاجر الجملة إلى أن انتهى الأمر بأن تم تحصيلها من المستهلك النهائي.

جدول رقم (7): نسبة الضريبة النهائية على المستهلك

البيع بدون ضريبة	ما يدفع للضريبة	ضريبة البيع	البيع مع الضريبة	الشراء مع الضريبة	ضريبة الشراء	الربح	الشراء بدون ضريبة	ا كلف
1100	187	187	1287	1170	170	100	1000	ا ستورد
1210	18.7	205.7	1415.7	1287	187	110	1100	الوكيل الأساسي
1331	20.5	226.2	1557.3	1415.7	205.7	121	1210	الوكيل الفرعي
1464	22.7	249	1713	1557.3	226.3	133	1331	تاجر ا ملة
1610.5	24.8	273.8	1884.3	1713	249	146	1464	تاجر التجزئة
1771	27	301	2072	1884	274	161	1610.5	ا شتغل الصغ
				2072				ا ستهلك النهائي
	301					771		الإ ا

كما دفع المستورد مبلغ 17 دولار من أرباحه ودفع الوكيل الأساسي 18.7 دولار مـن أرباحه إلى أن تم دفع مبلغ 131 دولار ضريبة قيمة مضافة ناتجة عن الأرباح، وبذلك تكـون دائرة الضريبة قد استلمت ما مجموعة 301 دولار دفعها جميعها المستهلك النهائي عند شرائه السلعة. ففي حين كانت الأرباح الفعلية حسب المثال771 دولار أي ما يعادل 77 %من قيمـة السلعة الأساسية وكانت الضريبة 301 دولار أي ما يعـادل 30.15% مـن قيمـة الـسلعة الأساسية.

هذا بافتراض أن نسبة الربح لكل مرحلة من مراحل دورة السلعة هي فقط 10% ولـو احتسبت نسبة الربح على أساس 20% لكان تأثير ضريبة القيمة المضافة حوالي 45% علـى تكلفة الشراء الأولى.

من المعلوم أن المستورد أو المصنع أو التاجر لا يتحمل قيمة الضريبة أعلاه ألا حسب درجة مرونة العرض والطلب على السلع أو الخدمات المفروضة عليها الضريبة. وهنا تكمـن أهمية الاختيار بين ضريبة القيمة المضافة ذات المعدل الواحد أو المعدلات المتعددة حيث تؤخذ مجموعة العوامل التي تؤثر في تحديد الاوعية الضريبية.

وتميل معظم الدول إلى ضريبة القيمة المضافة ذات المعدل الواحد وذلك لمـا تتطلبـه المعدلات المتعددة من كفاءات للوحدات الإدارية ومن مهارات فنية عالية.

وكلما ارتفعت قيمة التجارة الداخلية وازداد معدل دوران البضائع والسلع كلما ارتفعـت حصيلة ضريبة القيمة المضافة.

المبحث الرابع

الوصول إلى ضريبة الدخل من واقع ضريبة القيمة المضافة

لدى المؤسسات والمنشآت التجارية

بعد أن تبين في البحث السابق أن نسبة الضريبة المضافة إلى الربح قد بلغت 17% من ربح السلعة عند بيعها من قبل المشأة فأنه يمكننا احتساب الربح الإجمالي.

فلو فرضنا أن صاحب إحدى المنشآت يقوم بشراء البضائع بنفسه دون أن يتحمـل أيـة مصاريف إضافية ودون أن يقوم بأي إضافات على السلع التي سيبيعها ودون أن يتبقى لديه أي مخزون مشتريات من فترة مالية إلى فترة مالية أخرى. وكان قد قام بـدفع مبلـغ 500 دولار كضريبة قيمة مضافة عن إحدى الفترات المالية فأن مقدار الربح الذي حققه هذا التاجر خـلال تلك الفترة هو: _

قيمة المبلغ المدفوع كضريبة مقسوما على 0.17 أي 500/17*100 وتعادل 2941 دولار وعليه يجب احتساب ضريبة الدخل على أساس أن الدخل القائم هـو 2941 واحتـساب ضريبة الدخل على هذا الأساس بعد إجراء الإعفاءات والتنزيلات المسموح بها. ولكن الواقـع العملي يؤكد أن غالبية المنشآت تكون أعمالها مستمرة لفترات مالية ولديها مخزون سلعي مـن الفترات المالية السابقة ويتبقى لديها مخزون للفترات المالية القادمة. كما أنها تقوم بصرف نفقات بعضها إنتاجية وبعضها نفقات غير إنتاجية. كما أن نفقاتها تتضمن ضريبة قيمة مضافة وبعض النفقات لا يتم إحتساب ضريبة قيمة مضافة عليها.

وللاحتساب الدقيق لا بد من تصنيف حساب ضريبة القيمة المضافة وفقا لما يلى:

1_ ضريبة صافي قيمة المبيعات الضريبية: أي بعد طرح ما تم إرجاعه من المبيعات وما تـم خصمه للعملاء بعد تحرير الفواتير لهم.

2_ ضريبة صافي قيمة المشتريات الضريبية: أي بعد طرح ما تم رده من مـشتريات المنـشأة للموردين وما تم خصمه من المدفوعات للموردين.

3_ ضريبة المصاريف الإيرادية (التشغيلية):

4_ ضريبة المصروفات الرأسمالية:

وباستبعاد ((مؤقتا)) ضريبة المصاريف الرأسمالية والمصاريف الإراديـة يـتم تحديـد ضريبة القيمة المضافة الناتجة عن عمليات المتاجرة (عمليات البيع والشراء) وبطرح ضـريبة المشتريات من ضريبة المبيعات يظهر قيمـة الـضريبة المـضافة المـستحقة. أو المطلـوب استردادها.

إن ضريبة المخزون المشترى بفواتير ضريبية هي نوع من الأمانة بيد المنـشأة تقـوم بدفعها لدائرة الضريبة عند بيع المخزون فأن زادت قيمة المخزون في نهاية الفترة المالية عـن قيمته في بداية الفترة المالية، فذلك ناتج عن مشتريات خلال الفترة لم يتم بيعها ولم يتم تحقيـق ربح منها، ولاحتساب الدخل لابد من خصم ضريبة الزيادة في قيمة المخزون أو إضافة ضريبة الانخفاض في قيمة المخزون. إن الناتج الذي سيظهر هو قيمة الضريبة الناتجة عـن العمليـات التجارية الفعلية خلال الفترة المالية، وبنفس الطريقة أعلاه يتم احتساب الربح القائم أو المجمل. أي أن عوامل تحديد الربح القائم هي ضريبة المبيعات وضريبة المشتريات وضريبة فرق قيمة المخزون ما بين بداية الفترة المالية ونهايتها. وهنا يجب التذكير بأن المشتريات قد تكون في أي مرحلة من مراحل الإنتاج كما أن المبيعات قد تكون في أي مرحلة مراحل الإنتاج أيضا.

وللوصول بدقة اكبر إلى الربح القائم يجب إضافة صفقات البيع المعفاة وصفقات البيـع الصفرية إلى المبيعات كذلك، وإضافة تكلفة صفقات البيع المعفاة لأنه من المفترض أن تكـون تلك الصفقات معفاة من ضريبة القيمة المضافة عند شراءها دون الإعفاء من ضريبة الدخل. أما الصفقات الصفرية فلا يتم إضافة تكلفة تلك الصفقات إلى المشتريات لأنها مضافة أصـلا عنـد الشراء بسبب عدم إعفائها من ضريبة القيمة المضافة. وأذ ما قام مأمور الـضريبة باحتـساب

الربح القائم فأن احتساب الربح الصافي وهو ما يخضع لضريبة الدخل يتم من خلال احتساب المصاريف ألايرادية الضريبية والتي سجلت في الكشف الدوري، وخصم تلك المصاريف من الربح القائم، أما المصاريف الغير الضريبية فأن على مأمور ضريبة الدخل الالتزام نصا وروحا بقانون ضريبة الدخل بحيث يخصم من الأرباح ما هو مثبت ومتحقق منه مستندياً، أو ما يمكن التحقق منه من خلال دائرة ضريبة الدخل كما في استقطاعات الرواتب والأجور وذلك حسب ما يتم تقديمه من كشوف الاستقطاعات من قبل المكلف.

وفي كل الأحوال يقوم مأمور الضريبة بالاعتراف بالمصاريف التي أنفقت حصرا وكليا في سبيل إنتاج الدخل فقط.

ويود الباحث هنا الإشارة إلى انه وضمن معطيات الكشف الدوري الشهري لضريبة القيمة المضافة والمعمول به حاليا لا يمكن الوصول إلى الربح القائم وذلك لدمجه ضريبة المصاريف ألإيرادية ضمن ضريبة المدخلات كما انه لم يميز بين الصفقات المعفاة والصفقات الصفرية بل أوردها ضمن بند واحد.

الباب الثاني

القسم التطبيقي

توحيد الدوائر الضريبية وآثاره

الفصل الاول

اثار توحيد الدوائر الضريبية في الاراضي الفلسطينية

المبحث الاول

اللوائح والنماذج المستخدمة لدى الدوائر الضريبية

تعتبر اللوائح من اهم اختصاصات الادارات الضريبية اللازمة لضمان تنفيذ القـوانين، وتعد احد عناصر البناء القانوني في الادارة الضريبية بأعتبارها احد عناصر المشروعية.

وقد نصت المادة 49 من قانون ضريبة الدخل رقم 17 اسنة 2004 على ما يلي((الـى ان تصدر اللوائح المنصوص عليها في هذا القانون: تبقى الانظمة الصادرة استنادا لاحكام قانون ضريبة الدخل رقم 25سنة 1964 والقانون رقم 13 لسنة1947 سارية المفعول بالقدر الذي لا يتعارض مع أي حكم من احكام هذا القانون شريطة ألا تزيد مدة ذلك السريان عن سنة واحـدة من تاريخ العمل بهذا القانون)).

ان الحاجة اصبحت ماسة لمراجعة تلك اللوائح واعادة صياغتها من قبل اختـصاصيين بذلك، بما يتفق مع متطلبات الدوائر الضريبية سواء اكانت موحدة او مستقلة. وقد تم ارفاق عدد من النماذج التي تستخدمها دائرة ضريبة الدخل ودائرة ضريبة القيمة المضافة.

ويرى الباحث انه من الضروري تشكيل لجنة خاصه لاعادة بحث وتطوير هذه النماذج خاصة وانه قد مضى اكثر من سنة على صدور القانون والمعلومات المتوفرة انه لم يصدر أي تعميمات معتمدة خاصة بذلك.

ان الاطلاع على بعض تلك النماذج يظهر وبوضوح عدم تناسب تلـك النمـاذج مـع التطورات المفترضة كما ان بعضها متوارث من زمن الاحتلال.

وقد قام الباحث بأرفاق بعض تلك النماذج في هذه الدراسة.

المبحث الثاني

المستندات القانونية وشروطها في القوانين الضريبية

أجاز المشرع الأردني في المادة 48/آ/4 لمأمور التقدير أن يدخل محل أي مستخدم (بكسر الدال) ويطلع على القيود والدفاتر والمستندات المتعلقة للعمليات الجارية. كما نصت الفقرة الثانية من المادة 22 من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على انه (عند توفر أدلة أو بيانات لدى مأمور التقدير يحق للمدير أو لأي موظف مفوض من قبله خطيا أن يجري التحقيق اللازم لتطبيق أحكام هذا القانون على محلات المكلفين وان يدخل إلى مكان العمل لفحص البضائع المخزونة والسجلات والقيود والمستندات الأخرى المتعلقة بالعمل ويجوز له ضبط هذه السجلات والمستندات الضرورية لأغراض تطبيق هذا القانون ولمدة لا تزيد عن ثلاثين يوما تجدد إذا دعت الحاجة لأسباب معقولة بموافقة المدير الخطية). أما الفقرة الأولى من المادة 22 فقد نصت أن (على المكلف أن يحتفظ بسجلات ومستندات مالية منتظمة حسب الأصول والقوانين المرعية ولمدة سبع سنوات في مكان إدارة العمل).

أما المادة 49 من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني فقد بينت على انه (إلى أن تصدر الأنظمة المنصوص عليها في هذا القانون: تبقى الأنظمة الصادرة استنادا لأحكام قانون ضريبة الدخل رقم 25 لسنة 1964 والقانون رقم 13 لسنة 1947 سارية المفعول بالقدر الذي لا يتعارض مع أي حكم من أحكام هذا القانون شريطة أن لا تزيد مدة ذلك السريان عن سنة واحدة من تاريخ العمل بهذا القانون). وتكمن الخطورة في عدم مسك حسابات منتظمة وعدم التعامل مع مستندات قانونية في اضطرار مأمور الضريبة على القيام بأجراء التقدير الجزافي على المكلف حسب مفهوم الفطنة والدراية. كما أن عدم مسك حسابات منتظمة تؤدي إلى عدم المقدرة في الحصول على معلومات كافية عن نشاط المكلف.

إلا أن مسك الحسابات المنتظمة قد تتخذ كأحد الوسائل المتعمدة في التهرب الضريبي وذلك عن طريق إجراء المعاملات الوهمية داخل المنشأة، وهي تلك المعاملات التي لا تعبر عن حقيقة الحركة المادية لأي من أصول أو التزامات المنشأة وغالبا ما يتم إلغاؤها في فترة مالية

لاحقة، وبذلك تكون قد خدمت فترة مالية سابقة أو عكس ذلك. ويتم التلاعب بهذه المعاملات من واقع مستندات رسمية أو شبه رسمية وذلك من اجل ما يعرف بتزيين المركز المـالي. ويكـون الهدف من هذه المعاملات التي تستند إلى مستندات المنشأة هو الغش والخداع المقصود والمتعمد لمصلحة المنشأة أو لمصلحة أحد الأطراف بإصدار بيانات مضللة لا تظهر الـصورة العادلـة والصادقة[1].

وفي ظل انتشار ظاهرة الحاسب الآلي وانتشار البرامج المحاسبية المتطورة، كما انه في ظل توسع التجارة الداخلية والتجارة العالمية وانتشار ظاهرة التجارة الإلكترونيـة فـأن الأمـر يستلزم إصدار قانون ينظم عمل تلك البرامج، ويضع قواعد ثابتة لها ويحـدد مقـدار قانونيـة وطبيعة وشكل المستندات الصادرة عن الحاسب الإلكتروني وأهميتها لدى الإدارات الضريبية.

(1) مطر، محمد عطية: **مرجع سبق ذكره**. ص 112.

المبحث الثالث

اثر التوحيد على العدالة الضريبية والربط والتحصيل

يعتبر مفهوم العدالة الضريبية أحد القواعد الأساسية لفرض الضريبة على المواطنين بشكل متساو وحسب دخل كل فرد. ولا يجوز للإدارة الضريبية أن تخل بهذا الهدف أو أن تحابي أحدا على حساب الآخرين أو على حساب الإيرادات العامة، ولا بد من حصر المجتمع الضريبي بهدف الوصول إلى كافة المكلفين دون استثناء وألا فأن ذلك يؤدي إلى عدم مصداقية النظام الضريبي وانهياره.

وبما أن العدالة هي نسبية وليست مطلقة وبالتالي يصعب تحقيقها وبنفس المستوى وبأقصى درجات الدقة على المكلفين. فمن الطبيعي وخاصة في حال عدم وجود تنسيق بين الإدارات الضريبية، وفي ظل عدم اكتمال الوعي الضريبي لدى المكلفين، أن يتواجد عدد من المكلفين المسجلين لدى دوائر ضريبة القيمة المضافة وعدم تسجيل نفس المكلفين في دوائر ضريبة الدخل. مما يؤدي إلى إخضاعهم لضريبة واحدة وعدم إخضاعهم للضريبة الثانية. في حين أن مكلفا نظاميا آخر سيتحمل كلا الضريبتين. وبالتالي انتفى أساس العدالة الضريبة وهو المساواة، خاصة وان بعض المكلفين لا يقومون بالتسجيل لدى الدوائر الضريبية ألا عند حاجتهم إلى مستند أو معاملة مالية من إحدى دوائر الضريبة.

ان عدم النهوض في مستوى الاداء الاداري سبب رئيسي في تردي الاوضاع الاقتصادية والاجتماعية اذ لا يمكن ان تتحقق التنمية الاقتصادية أو الاجتماعية مع غياب مستوى متقدم من الاداء الاداري (التنمبة الادارية) وان الاساس الذي تستند اليه التنمية القومية هو وجود جهاز اداري كفوء ذو تنظيم اداري فعال(1).

إن تشتت المكلفين يؤدي إلى ضعف تحصيل أي من الضريبتين، كما يؤدي إلى فقدان الخزانة العامة لمبالغ ضريبية كان يمكن السيطرة عليها لو كان هناك توحيد للدوائر الضريبية،

(1) عبد الرزاق، عمر: تقييم اداء وزارة المالية الفلسطينية. رام الله: معهد ابحاث الدراسات الاقتصادية(ماس). حزيران 2004. ص39.

أي أن عدم توحيد الدوائر الضريبية يؤدي إلى عدم الوضوح في عدد المكلفين وكذلك عدم الوضوح في مراكزهم المالية ويؤدي إلى تحصيل ضرائب من مكلفين وعدم تحصيلها من مكلفين آخرين.

وكما يظهر من العلاقة المالية ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل، هذه العلاقة التي يمكن من خلال احتساب إحدى الضريبتين الوصول إلى الضريبة الأخرى. وبذلك فأن ربط أي من الضريبتين في حال وجود دائرة ضريبة واحدة يؤدي إلى ربط الضريبة الثانية. فتدقيق ضريبة القيمة المضافة واعتمادها من قبل دائرة الضريبة المضافة يجعل إجراءات الربط والتدقيق والتحقق من ضريبة الدخل كلها إجراءات روتينية وليست ذي جهد كبير.

والإدارة الضريبية هي جزء من الإدارة العامة للدولة وتحصل على امتيازات السلطة العامة بهدف تحقيق الصالح العام بالإضافة الى حصولها على امتيازات خاصة تمكنها من ممارسة دورها العام في التحصيل وفق القوانين الضريبية. وتقوم الدائرة الضريبية بعملية ربط الضريبة من خلال قبول الاقرار الضريبي أو أجراء التعديلات اوالتدقيق على بيان المكلف أو من خلال تقدير الدائرة نفسها لإيراد المكلف. إن إنجاز وجمع ذلك من خلال دائرة واحدة أو ما يمكن أن يطلق عليه الخيمة الواحدة والتي تحتوي على تخصصات ذات كفاءة عالية سيعطي نتائج اكثر إيجابية من حالة التشتت الإداري ما بين دائرتين منفصلتين.

كما تقوم الإدارة الضريبية بجباية دين الضريبة والذي يتم بعدة طرق: السلفيات، الحجز من المنبع، التقسيط، الالتزام الشهري، الحجز التحفظي والتنفيذ الجبري). وتقوم الإدارة الضريبية بتنظيم عملية التحصيل الضريبي من خلال فتح ملفات ضريبية لكافة المكلفين ومراقبة عملية دفع المستحقات الضريبية وفق المواعيد وحسب قواعد أسس التشريع الضريبي المعتمد.

والإدارة الضريبية هي المرجعية الإدارية والأساسية لكافة القضايا الضريبية، وهي المسؤولة عن التوضيح لأي غموض يراه المكلف وهي المرجع الأول الذي يرجع إلية المكلف للتظلم، وعنها تصدر كافة الإجراءات الإدارية بخصوص دين الضريبة من الإعلان وحتى

الحجز على أموال المكلف أو من خلال تقديرها هي لإيراد المكلف. وللإدارة الضريبية حق التعامل مع المنازعات الضريبية ولها حق تحريك الدعاوى الضريبية ولها في حالات خاصة إجراء المصالحة الضريبية. كما أن للإدارة الضريبية وظيفة إحصائية تتمثل في تقديم كافة البيانات والمعلومات الخاصة بالإيرادات مما يساهم في الاستقرار والتوجه الاقتصادي وبناء الموازنة العامة. إن وجود جهة واحدة متخصصة قادرة على التعامل مع المعطيات أعلاه ويمكن من قدرة الإدارة الضريبية على الفهم العميق لجميع الامتيازات الخاصة بالإدارة الضريبية.

وقد أعطى القانون الضريبي الإدارة الضريبية حق الاطلاع، أي السلطة التي أعطاها المشرع للإدارة الضريبية كي تطلب بمقتضاها إلى المصالح الحكومية والهيئات العامة وجميع المنشآت على اختلاف أشكالها القانونية وأغراضها أن تقدم لها كل ما تريد الاطلاع عليه من سجلات وأوراق ومستندات وتكون تلك المصالح والهيئات والمنشآت ملزمة بتقديم سجلاتها ومستنداتها وأوراقها إلى موظفي الإدارة الضريبية الذين لهم حق الاطلاع دون الاحتجاج بسريتها[1].

وقد قيد المشرع حق الاطلاع الممنوح للإدارة الضريبية بوجوب الحفاظ على سرية البيانات التي يطلع عليها لدى الهيئات المعنية بأن لا يترك أي مجال لهذه الهيئات بالاحتجاج، حين أحاط حق الاطلاع بسياج من الضمانات التي تضمن المحافظة على أسرار المكلفين[2].

إن صيانة هذا الحق تستلزم عدم تشتت الإدارات الضريبية وتستلزم وجود إدارة ضريبية واحدة قادرة على الحفاظ على هذا الحق. وخاصة في الأعمال الروتينية والتعقيدات الإدارية التي تتواجد غالبا مع أي سلطة تنفيذية. إن مقومات نجاح أي إدارة ضريبية هو توفر العناصر الفنية والكفاءة العالية والخبرة الواسعة وذات المستوى العالي من التدريب والتأهيل. وكذلك توفر نظام للرقابة يمتاز بسرعة اكتشاف مخالفات الأجهزة المختلفة وفرض العقوبات

---

(1) فهمي، محمد موسى: عبد ا ، سيد لطفي: **الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص وتطبيقاتها** العملية.1999. ص 268.

(2) عطية، فوزي نيقولا: **مرجع سبق ذكره**، ص 145.

لضمان انتظام سير عمل الإدارة. كما أن من أهم مقومات نجاح الإدارة الضريبية هو توفر نظام للأجور يكفل حصول موظفي الإدارة الضريبية على أجور ومكافآت تـشجيعية تنطـوي علـى حوافز فعالة للمجدين منهم وتتناسب مع طبيعة ما يضطلعون به من مسؤولية. إن توفر ذلك في إدارة واحدة يبعد أي تمايز ما بين الإدارات الضريبية، مما يجعل المـصداقية كبيـرة لـلإدارة الضريبية وخاصة عند قيامها بعمليات الربط والتحصيل.

وتتنوع مصادر المعلومات لدى الإدارة الضريبية حسب أهمية تلك المعلومات وكـذلك حسب قيمتها، فبعض هذه المعلومات يكون له تأثير مباشر على زيادة الدخل وبعضها يكون لـه تأثير غير مباشر. كما أن بعض هذه المعلومات ذو صلة بضريبة الـدخل وبعـضها ذو صـلة بضريبة القيمة المضافة. إن توحيد دوائر الضريبة سيجلب نفعا كبيرا حيث من الممكن أن تأثير وصول معلومة مهما كانت صغيرة إلى دائرة واحدة تستفيد منها ضريبة الدخل جزئيا وضريبة القيمة المضافة كليا، مما يؤدي إلى التأثير على ضريبة القيمة المضافة وضريبة الـدخل معـا لكونهما ضمن دائرة واحدة. إن لجوء الإدارات الضريبية إلى أساليب التسوية والتفاهم والتصالح مع المكلفين أدت وتؤدي إلى نتائج ذو حدين فمن جهة أدت إلى تحصيل ضرائب كانـت شـبه معدومة أو مشكوك في تحصيلها وأدى كذلك إلى زيادة حصيلة السلطة الوطنية من الـضرائب. ولكنها تؤدي إلى إيجاد تضارب واضح وقوي بين بيانات المكلف في دائـرة ضـريبة الـدخل ودائرة ضريبة القيمة المضافة. إن أساليب ألتسويات تعتمد على مقدرة المكلفين في الدفاع عـن بياناتهم المالية وقوة شخصية المكلف، وكذلك تعتمد على مقدار فطنة ودراية مأمور الـضريبة على إثبات مبالغ الضرائب المطالب بها.

فمثلا قامت دائرة ضريبة الدخل الفلسطينية عام 1995 بأجراء ألتسويات على ملفـات المكلفين العالقة قبل ذلك بأربعة سنوات دون أي انتباه لملفات نفس لمكلفين لدى دائرة ضـريبة القيمة المضافة.

كما قامت الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة فـي نـابلس بتـاريخ 2004/5/27 بإعطاء التعليمات بآبداء المرونه مع ملفات المشتغلين الذين تستحق عليهم ديـون ناتجـة عـن

فروقات ضريبية أو فوائد أو غرامات وفروقات ارتباط أو عن قضايا إعـلام وتقـدير أو عـن الانقطاع في تقديم ألكشوفات. وهذه السياسة تمثلت في[1]:

آ _ موافقة دائرة الضريبة المضافة على مبدأ التقسيط للديون بحيث لا يتجاوز التقسيط نهاية عام 2005.

ب _ يشترط لموافقة دائرة الضريبة المضافة على التقسيط للدفعات والديون المـستحقة تقـديم ضمانات لمدير الدائرة بما يفيد التزام المشتغل بالتسديد.

ج _ أن يتعهد المشتغل بتقديم كشوف دورية بانتظام من الآن فصاعدا ويلزم بمـسك حـسابات معتمدة وفق قانون ضريبة القيمة المضافة.

د _ تتعهد دائرة الضريبة المضافة بإلغاء الغرامات والفوائد وفروقـات الارتبـاط لغايـة 31 /2004/8.

إن الإجراءات أعلاه لم يكن لها أي ارتباط بملفات المكلفين لدى دائرة ضـريبة الـدخل مما يعطي الانطباع القوي بأن دائرتي الضريبة (المضافة والدخل) تعمل كل منهما بشكل مستقل ودون أي تنسيق فعلي فيما بينهما.

(1) اعلان دائرة ضريبة القيمة ا ضافة الداخلي عن نتائج اجتماع السيد عامر اباظة، مدير دائرة ضريبة القيمة ا ضافة، مع ا اسب ومدققي ا سابات يوم 2005/5/27.

المبحث الرابع

اثر التوحيد على المكلفين

من هم المكلفون القانونيين بدفع ضريبة القيمة المضافة:

أولا: المنتجون ألصناعيون: حيث حلت ضريبة القيمة المضافة بدلا من ضريبة الإنتاج التي يمكن فرضها على المنتجات المحلية الصناعية وما يقصد بالإنتاج الصناعي هو كل مادة يتم تصنيعها، سواء أكان التصنيع استهلاكي أو تصنيعا إنشائيا وفي أي مرحلة من مراحل التصنيع البسيطة أو المعقدة.

ثانيا: المستوردون: وهم من يقومون باستيراد المنتجات من الخارج سواء للاستهلاك المحلي أو لأعادة التصنيع. وهنا تضاف ضريبة القيمة المضافة على البيان الجمركي، وتحتسب من واقع البيان الجمركي ويتم دفعها مقرونة بالرسوم الجمركية ورسوم التنزيل والتحميل للبضائع.

ثالثا: وكلاء التوزيع الرئيسين: ويتم دفع الضريبة المضافة على القيمة المضافة على كلفة الشراء، أي يتم خصم ضريبة المخرجات من ضريبة المدخلات، وضريبة المدخلات هي الضريبة التي تستحق لدائرة ضريبة القيمة المضافة ويقوم الوكلاء بجمعها من تجار الجملة وتجار التجزئة، أما ضريبة المخرجات فهي التي تخصم من ضريبة المدخلات ويقوم الوكلاء بدفعها للمستوردين والمنتجين الصناعيين.

رابعا: تجار الجملة وتجار التجزئة: وتقل حجم صفقاتهم عن حجم صفقات وكلاء التوزيع ولهم نفس الدور في التعامل مع ضريبة القيمة المضافة.

خامسا: المشتغل المرخص الصغير: وقد سبق تعريفه.

ولكون الضريبة فريضة فأنه يصعب على أي تشريع ضريبي أن يحقق التوازن ما بين المكلف والإدارة الضريبية، فالعلاقة بينهما هي علاقة الضعيف بالقوي وخاصة في ظل عدم توافر الوعي الضريبي وعدم قناعة المكلف الكافية بأهمية وفائدة الضريبة سواء أكانت ضريبة

دخل أم ضريبة قيمة مضافة، فأن وجود إدارة واحدة تقوم بتحديد هذه العلاقة بصورة اكثر دقـة يؤدي إلى زيادة قناعة المكلف بأهمية الضرائب وبواقعيتها. إن توحيد الدوائر الضريبية سيؤدي إلى نوع من الترابط ما بين قيمة الضريبة المضافة التي تم تحصيلها مع قيمة ضـريبة الـدخل التي سيتم تحصيلها، ففرض ضريبة دخل مرتفعة على أحد المكلفين استنادا إلى بيانـات ماليـة وفرض ضريبة قيمة مضافة منخفضة على نفس البيانات دون أي تنسيق ما بين الضريبتين هذا سيجعل المكلف إما عاجزا عن توصيل معلوماته الضريبية لإحدى الدائرتين أو انه قد اسـتطاع التهرب من إحدى الدائرتين، فوجود التناسب والتناسق ما بين قيمة الضريبتين المحصلتين يعطي المكلف نوعا من المصداقية.

وتعتمد الضريبة على عدم فناء الأصل أي بقاء الوعاء الضريبي واسـتمراره. فوجـود دائرة واحدة يؤدي إلى مراعاة مقدرة المكلف بشكل اكثر دقة وعدم تحـصيل ضـريبة الـدخل وضريبة القيمة المضافة في آن واحد مما يرهق المكلف ويزيد من الأعباء الماليـة عليـه. إن توحيد قاعدة المعلومات الضريبية عن المكلف تعطي المكلف نوعـا مـن الثقـة بـأن ألإدارة الضريبية تتعامل مع جميع المكلفين بنفس المستوى، مما يعطي نوعا مـن العدالـة الـضريبية للمكلف.

ولتوحيد دائرتي الضريبة اثر فعال على الإصلاح الضريبي، لأن الإصلاح الـضريبي والتطوير الضريبي هو مطلب لا غنى عنه لأي مكلف، فهو يزيل أهم عقبة في وجهة المكلف، وخاصة إذا تم الإصلاح الإداري بشكل شامل ودقيق. أما إذا ما شعر المكلف بأن هناك مستوى متدن من الإدارات الضريبية فأنه سيلجأ إلى التهرب. كما أن وجود دائرة ضريبية واحدة يؤدي إلى فهم واستيعاب المكلف لحقوق وامتيازات الإدارة الضريبية دون تشتته إلى حقوق وامتيازات كل دائر ة بشكل مستقل. فحق الاطلاع وحق التفتيش وحق تقدير المادة الخاضعة للضريبة وحق توقيع الجزاءات وكذلك حق طلب الإجراءات التحفظية كلها يمكن للمكلف أن يتقبلها من دائـرة ضريبية واحدة بدلا من فرضها من قبل دائرتين ضريبيتين مختلفتين.

ولتوحيد الإدارة الضريبية اثر كبير على كفاءة الإدارة الضريبية حيث يتم التعامل مع، وتدريب، موظفين يتصفون بالمواصفات العلمية والمهنية والأخلاقية والذهنية العالية، باعتبار أن النفقات الإدارية تتركز في إدارة واحدة تكون قادرة على تحقيق ذلك. وان الانتقال إلى هذا الوضع يجعل المكلف اكثر اطمئنانا في التعامل مع موظفين أكفاء. كما أن استعمال جهاز حاسب واحد ومتطور لدى دائرة واحدة بدلا من استعمال اكثر من جهاز وفي عدة دوائر يساعد المكلف على الاطمئنان أن بياناته المالية على درجة اكبر من السرية.

ويمكن للإدارة الضريبية الواحدة تبسيط الإجراءات وتحديد توقيتات زمنية لكل إجراء، مما يسهل على المكلف التعامل مع الإدارة الضريبية وتحسن العلاقة ما بين الإدارة والمكلفين، إن التحرر من القيود البيروقراطية يكون اسهل منه في إدارة واحدة عن إدارتين. إن التوحيد يؤدي إلى معاملة المكلف على أساس معاملة واحدة لجميع أنواع الضرائب، فالحصول على براءة الذمة يمكن أن يتم للضريبتين ومن دائرة واحدة كما انه يمكن التحقق من وضع المكلف في الدائرتين عند طلبه لشهادة خصم مصدر مثلا أو أي شهادة يطلبها المكلف.

وان من الأهداف المهمة للإدارة الضريبية هو زيادة الوعي الضريبي للمكلف وكسر حاجز الخوف الموجود لديه، وهذا يمكن أن يتم من خلال إدارة ضريبية واحدة تتحمل تبعات التعرف على نوعية المكلف وإعطاء انطباع للمكلف بأنه يستطيع إنهاء جميع معاملاته الضريبية وبزيارة واحدة لدائرة الضريبة. إن القوانين الضريبية وبشكل عام لم تتحدث عن حقوق المكلف وبنصوص قانونية صريحة، وإنما تتحدث عن التزامات المكلف وواجباته، ولذا فأنه يقع على عاتق الإدارات الضريبية إصدار النشرات والتعليمات التي تبين صراحة الحقوق الخاصة بالمكلفين، وان توحيد تلك النشرات والتعليمات تساعد المكلف على فهم حقوقه والتزاماته بكل وضوح.

كما أعطت القوانين الضريبية الإدارات الضريبية حق الحجز التحفظي والتنفيذي الذي يمكن الإدارة الضريبية من المحافظة على حقوق الخزانة العامة خشية عليها من الضياع أو الاحتيال. إن تعرض المكلف للتهديد بالحجز التحفظي أو الحجز الفعلي عليه من إحدى الدوائر

الضريبية يربك عمله، ويضعف لدية المقدرة على ضبط بياناته المالية بـصورة تتناسـب مـع أوضاعه الفعلية أمام إدارة الضريبة الأخرى. وقد أعطت التشريعات الضريبية المكاف مجموعة من الحوافز تتمثل في إعفاءات وتسهيلات سواء أكانت قبل دفع الضريبة أو بعدها، فصدور تلك الإعفاءات والتسهيلات من إدارة ضريبية واحدة تشكل أرقام ومبالغ ذات أهمية أمـام المكلـف، وخاصة إذا صدرت استنادا إلى قانون ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة معا، الأمر الـذي يعطي راحة نفسية للمكاف بصدور إعفاءات ذات مبالغ كبيرة في آن واحد بدلا مـن صـدور إعفاءات وبفترات زمنية متباعدة.

وبذلك فأن توحيد الدوائر الضريبة يساعد على الامتثال ألطوعي للمكلفين دون حاجة إلى فرض العقوبات أو التهديد بها، كما انه يساعد على الإسراع في البت في المطالبات بألرديـات الضريبية وذلك لتوحيد الملف الضريبي، إن التأخير في سداد ألرديات الضريبية قد يتساوى لدى المكاف مع رفض تلك ألرديات مما يحجمه عن المطالبة بها. إن النفقات التي يمكن توفيرها من توحيد الضرائب يمكن استغلالها في إنشاء برامج فعالة لترشيد وخدمة المكلفين.

ولكن عملية توحيد دوائر ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل قد يكون لهـا بعـض ألآثار السلبية ومنها:

1 _ شعور المكاف بأن دائرة الضريبة سيكون لها المقدرة على كشف جميع بياناتـه الماليـة وبالتالي زيادة العبء على المكاف، ولكن تلك المشكلة قد يمكن حلها بأجراء مزيد من التوعيـة الضريبية للمكاف وزيادة شعوره بأن دفع الضريبة سيعود بالنفع على المكاف.

2 _ قد يكون لعملية التوحيد أثار سلبية على بعض ألأداريـين والمـوظفين بـسبب التـضخم الوظيفي أو زيادة العبء على المركز الوظيفي. ولكن بالتخطيط ألأداري الممتاز يمكن السيطرة على هذه المشكلة.

3 _ إن توحيد الدوائر الضريبية قد يؤدي إلى توقف في نطاق التوظيف بصورة مؤقتة إلـى أن يتم توسيع صلاحيات الدوائر الضريبية وتوسيع دائرة المكلفين لتشمل كل مكلـف علـى ارض الوطن.

المبحث الخامس

اثر التوحيد على الايرادات الضريبية

لم تتجاوز حصة ضريبة الدخل مستوى 11 % من الايرادات الضريبية خلال الفترة من عام 1995 الى عام 2000 ويعود ذلك الى نظام الاعفاءات وقاعدة ضريبة الدخل التي ترتكز على ضرائب الاجور بدلا من ضرائب الارباح. كما شكلت ضريبة القيمة المضافة الرافد الاهم للايرادات العامة مشكلة 59 % منها كمتوسط للفترة 1995 الى 2000 وكان معدل النمو السنوي فيها يزيد على 12% وتقدر بعض التقارير ان وعاء ضريبة القيمة المضافة يبلغ 51.3% من الناتج المحلي الاجمالي(1).

وفي دراسة على عينة من الملفات الضريبية المسجلة في دائرة ضريبة القيمة المضافة وجد أن 42% من تلك الملفات غير مسجلة في دائرة ضريبة الدخل. وفي نفس الدراسة على عينة من الملفات الضريبية المسجلة في دائرة ضريبة الدخل وجد ان 24.2% من تلك الملفات غير مسجلة في دائرة ضريبة القيمة المضافة(2).

وهذا يعني ان 42%من ايرادات ضريبة الدخل قد تم التهرب منها من قبل مكلفين هم اصلا مسجلين لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة وغير مسجلين لدى دائرة ضريبة الدخل. وكذلك فأن 24.2% من إيرادات ضريبة القيمة المضافة قد تم التهرب منها من قبل مكلفين هم مسجلين لدى دائرة ضريبة الدخل وغير مسجلين لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة.

هذا بأفتراض ان المسجلين يقومون بتسديد المستحق عليهم بدون أي تهرب.

والجدول التالي يبين ايرادات ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة خلال السنوات 2001 الى 2005.

---

(1) عبد الرزاق، عمر: **هيكل الموازنة العامة الفلسطينية**، رام ا : معهد ابحاث الدراسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس). كانون اول 2002. ص27.

(2) السلامين،ياسرغازي فرحات: **آثار دمج دائرتي ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة إداريا على الإيرادات والنفقات العامة في الضفة الغربية وقطاع غزة**. بحث غير منشور. جامعة القدس 2003. ص57_61.

جدول رقم (8): ايرادات ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة

	2001 فعلي	2002 فعلي	2003 فعلي	2004 مقدر	2005 مقدر
ضريبة الدخل	46.2	39.9	39.8	57.6	61.8
ضريبة القيمة المضافة	143.8	102.7	379.2	426.8	597.3

القيمة: مليون دولار[1]

وبتطبيق نسبة الإيراد الفاقد المبينة أعلاه على السنوات أعلاه يتضح ان قيمة الفاقد كانت كما يلي، علما بأنه لم يتم الآخذ بالاعتبار الكم الهائل من المشتغلين في أي من دائرتي الضريبة.

جدول رقم (9): قيمة الفاقد من الضرائب

	2001	2002	2003	2004	2005
ضريبة الدخل	19.4	16.76	16.72	24.19	14.3
ضريبة القيمة المضافة	34.8	24.85	91.77	103.28	144.55
أجمالي الفرق	54.2	41.61	108.49	127.47	159.38

القيمة: مليون دولار

من ذلك يتبين الفرق الهائل في الإيرادات الضريبية إيجابيا في حال توحيد دائرتي ضريبية الدخل ودائرة ضريبة القيمة المضافة.

(1) **المصدر: المجلس التشريعي دائرة الشؤون المالية.**

المبحث السادس

اثر التوحيد على النفقات العامة

يترتب على اتساع نشاط الدولة وتعدد وظائفها نتيجة التطور الاجتماعي والسياسي خلق العديد من الوزارات والادارات المختلفة للقيام بهذه الخدمات وللاشـراف علـى المـشروعات. والمشاهد في الدول المتخلفة ان وظائف الدولة تتطـور بطريقـة اسـرع مـن تطـور الادارة الحكومية، فالادارة الحكومية تميل الى الركود في حين ان وظـائف الدولـة تتطـور بطريقـة مستمرة مما يؤدي الى ظهور تعاون واضح بين هذه الادارة الحكومية والاغراض التي تحققهـا فيزداد عدد موظفيها وترتفع تكاليفها. كذلك فقد لوحظ اتجاه نحو تزايد عدد المـوظفين بنـسب تفوق كثيرا نسبة تزايد العمل، فتتضخم نفقات الادارة دون ان يقابل ذلك زيادة في كيفية العمـل النافع وتحسين في الانتاج، فالمسؤولون عن السلطة يميلون الى زيادة عدد التابعين وان لم تكـن حاجة حقيقية لهم. مما يؤدي في النهاية الى اشتراك عدد من الموظفين فيما يمكـن ان ينجـزه شخص بمفرده من اعمال. فالكل مشغول والكل يعمل رغم عدم تغيير العبء الفعلي للعمل ومع ذلك تتحقق النتائج بعد فترة زمنية اطول وتبديد اكبر للطاقات[1].

وإذا كان لا بد من البيروقراطية فإنه لابد من اعتمـاد خـصائص البيروقراطيـة الفعالـة والمتمثلة بما يلي[2]:

1 _ تحديد واضح لواجبات ومسؤوليات جميع أفراد الوحدة الإدارية.

2 _ تسلسل واضح لجميع المراكز مع تحديد واضح لسير القرارات.

3 _ تحديد الواجبات ضمن إطار شامل من القوانين حيث تسجل القرارات وتستخدم لمواجهـة الأوضاع المستقبلية.

4 _ ترتبط الوظائف بالقرارات وتخضع لاختبار وتدريب منضبطين.

---

(1) بركات، عبد الكريم صادق: **مرجع سبق ذكره**. ص 323.

(2) ا الطراونة، مد: واخرون: تر ة: **الادارة الكفؤة**. عمان: ا مع العر للمحاسب القانوني . 1992. ص 23/3.

إن أحد الأهداف الرئيسية للبيروقراطية هو فصل سلطة الإدارة داخل الوحدة الإداريـة، وسلطة الإدارة تكون محدودة بالقيام بالواجبات الرسمية وتحفّز عن طريق الإحساس بالواجـب وإمكانية التقدم الوظيفي.

ويستفاد من الادلة المتاحة عن البلدان المتقدمة ان ضريبة القيمة المضافة اقل تكلفة مـن الضريبة على الدخل، كما ان تكاليف تحصيل الضريبة تقل عندما تكون ضريبة القيمة المضافة بسيطة، حيث ان المعدل الواحد وحد التكاليف المرتفع يؤديان الى انخفاض تكـاليف تحـصيلها نسبيا[1].

ان توحيد دائرة الضريبة يؤدي الى تخفيض عدد المدراء وعدد الموظفين حيـث سـيتم التركيز على الكفاءة والتطور التكنولوجي، وكما انه سيؤدي الى توحيد عدة وظائف في وظيفـة واحدة كما في حالة التدقيق أو التسجيل أو المسح الميداني وكذلك برامج توعيـة المكلفـين. ان التخلص من حالة تكرار المراكز الوظيفية يؤدي الى تخفيض مؤكد في النفقات الجارية.

---

(1) www.itdweb..org/vat conference/ مرجع سبق ذكرة

المبحث السابع

اثر التوحيد على التهرب الضريبي

يمكن تعريف التهرب الضريبي بأنه التخلص جزئيا أو كليا من دفع الضريبة بالتجاء المكلف إلى وسيلة أو وسائل غير مشروعة من شأنها أن تؤدي إلى ضياع حق الدولة في الضريبة[1]. ويختلف التهرب الضريبي عن التجنب الضريبي في أن التجنب الضريبي هو استغلال المكلف لبعض الثغرات القانونية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة وعدم الالتزام بها، وهذا الشكل قريب من مفهوم التخطيط الضريبي، وهو لا يتضمن أي مخالفة يعاقب عليها القانون. والتجنب الضريبي يمكن أن يكون بلجوء المكلف إلى العمل أو الاستثمار في مجالات لا تخضع للضريبة.

وللتهرب الضريبي أسباب متعددة منها:

الأسباب السياسية: والمتمثلة في عدم شعور المكلف بالرضا من القيادة السياسية والتي هي على رأس السلطة التنفيذية، وهذا الشعور قد يكون ناتج عن المساس بمفهوم المواطنة أو الجنسية، كما في حالة الاحتلال والاستعمار والتبعية السياسية لدولة أخرى، ومن الأسباب السياسية، نوع الحكومة: فقد تخضع الحكومة للقانون وتتصرف طبقا للأحكام وطبقا لما ينص عليه من قواعد وإجراءات وقد تكون حكومة استبدادية لا تخضع للقانون ولا تتقيد بأحكامه. وبطبيعة الحال ستؤدي إلى التهرب الضريبي.

وقد يكون ناتج عن اختلاف في وجهة النظر الفقهية والمتمثلة في أحقية تطبيق أحكام الزكاة بدلا من الضريبة[2].

---

(1) بشور، عصام: **مرجع سبق ذكره**. ص322.

(2) الراشد، محمد سلمان الاشقر: **أبحاث فقهية في قضايا الزكاة المعاصرة**. دمشق: دار النقاش: 1998 ص636.

ولافتقار الإدارة الضريبية إلى التأييد السياسي الواضح أهمية كبيرة في لجـوء المكلـف إلـى التهرب الضريبي. كما أن للتهرب الضريبي أسباب تشريعية، فالتشريع الضريبي هو عبارة عن جزء من التشريعات التي تحكم سير أمور الدولة وتعمل على تنظيمها وفق قواعد معينة.

والتشريع الضريبي هو أيضا عبارة عن وسيلة مالية تمكن الدولـة مـن التـدخل فـي النشاطات الاقتصادية والإنتاجية، وتوجيه هذه النشاطات وجهة سليمة[1]. ومن اجل أن يحـافظ الإنسان على أمواله يلجأ إلى التنقيب تنقيبا منظما عن ركاكة القوانين التي تسنها الحكومة مـن اجل إيجاد أي ثغرة بالقانون تمكن المكلف من التخلص من عبء الضريبة والإفلات من ذلـك الالتزام.

وتعتبر الإدارة الضريبية هي الإدارة التنفيذية للضريبة المطبقة فكلما كانت هـذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة سهلت التهرب الضريبي وهذا يلاحظ في الكثير من البلدان النامية حيث يوجد نقص في الأيدي العاملة الفنية ونقص في الخبرة العملية للعاملين في الإدارة مما يؤدي إلى المغالاة في تقدير الضرائب وتقديرها بأقل من قيمتها الحقيقية.

فاختيار العناصر ألكفؤة والقادرة على التخطيط والتنظيم والقيـادة والتوجيـه، والتـي بدورها توقف أو تحد من التهرب الضريبي وتجميع تلك العناصر في إدارة ضـريبية واحـدة يكون اسهل مما لو وزعت وشتتت تلك العناصر على اكثر من إدارة ضريبية.

الوضع الضريبي الحالي والمتمثل في وجود دائرتين ضريبيتين يؤدي إلى وجود مكلفين مسجلين في إحدى الدائرتين وغير مسجلين في الدائرة الأخرى. خاصة إذا كان المكلف يحتـاج إلى معاملة أو مراجعة من دائرة ضريبة الدخل مثلا فإنه يستطيع الحـصول عليهـا إذا أوفـى بالالتزامات المطلوبة لهذه الدائرة، فتستطيع دائرة ضريبة الدخل استيفاء استحقاقاتها من المكلف دونما أي اهتمام بالاستحقاقات المطلوبة لدائرة ضريبة القيمة المضافة. وهذا يعني إمكانية وجود مكلفين يقومون بدفع ضريبة واحدة ولا يقومون بدفع الضريبة الثانية. وبالتالي فأن عملية الربط

---

(1) الراشد، محمد سلمان: **مرجع سبق ذكره.** ص 131.

والتوحيد ما بين الضريبتين يؤدي إلى عدم مقدرة المكلفين على التهرب من إحدى الـضريبتين ويضع سدا منيعا أمام الأسباب الإدارية للتهرب الضريبي.

ان تقنيات التهرب الضريبي من ضريبة القيمة المضافة تؤدي أيضا إلى تهرب أخر من ضريبة الدخل، وذلك نظرا لاعتماد ضريبة الدخل على ضريبة القيمة المضافة في تحديد الدورة المالية السنوية للمكلف[1].

وقد ورد في دراسة لمعهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية (مـاس) ان الغالبيـة العظمى تعتقد أن حجم التهرب الضريبي يتجاوز 40 % ويعزى الارتفاع في هذه النسبة إلـى عدم تقديم خدمات ملموسة والاعتقاد بوجود فساد مالي وزاري وارتفاع نسبة عدم الثقة بالسلطة الفلسطينية وعدم ألأستقرار السياسي[2].

---

(1) علاوي، طلعت: **آلية المقايضة في جباية ضريبة القيمة المضافة**. رام ا : وزارة المالية. كانون اول 2002. ص14.

(2) عبد الرزاق، عمر: تقييم اداء وزارة المالية الفلسطينية (ماس). **مرجع سبق ذكره**. ص 121_125.

المبحث الثامن

اثر التوحيد على تشجيع الاستثمار

ما هو الاستثمار:

إن الدخل بمفهومه الاقتصادي " الفائض الذي يمكن الإنسان الراشد أن يعتبر نفسه قادرا على أنفاقه في فترة زمنية معينة دون أن ينقص من رأس ماله في أول تلك الفترة "[1]. ويتوزع الدخل ما بين استهلاك وادخار. والادخار هو ذلك الجزء المستقطع من الدخل بحيـث لا ينفـق على سلع وخدمات في الوقت الحاضر وإنما يتم إيداعه في البنوك أو يكتنز حيث أن هذا الجزء المدخر سوف يقوم الفرد باستثماره وتحقيق عائد اكبر مما لو ظل مكتنزا.

ولذا فأن الاستثمار هو ذلك الجزء من الدخل المستقطع لاستخدامه في العملية الإنتاجيـة بهدف تكوين رأس المال.

ويتوقف حجم الاستثمار على حجم الأدخارات، والادخار بدوره له محددات منها:

1 _ حجم الدخل: حيث كلما زاد الدخل يزداد الادخار والعكس صحيح.

2 _ الميل للاستهلاك: وكلما كان الميل الحدي للاستهلاك اكبر كلما كان الميل للادخـار اقـل والعكس صحيح.

3 _ التضخم: فأن ضعفت القوة الشرائية للنقود بشكل مستمر ضعفت ألأدخارات تلقائيا وقلـت إمكانيات التكون الرأسمالي، لذا لا بد من اتخاذ إجراءات لمعالجة التضخم من خـلال الـسياسة النقدية والسياسة المالية.

4 _ النظام الضريبي: كلما زاد العبء الضريبي انخفضت ألأدخارات والعكس صحيح.

ومن خلال دراسة موضوع الاستثمار يمكن التمييز بين نوعين أساسيين له وهما:

---

(1) الخطيب، خالد شحاده: شامية، احمد زهير: اسس المالية. **مرجع سبق ذكره.** ص 165.

1 – الاستثمار الحقيقي (العيني أو الإنتاجي) ويعني الأنفاق على الأصول الإنتاجية أو السلع الاستثمارية الجديدة، والذي يترتب علية إنتاج إضافي وفرص عمل إضافية وزيادة المخزون من المواد الأولية.

2 – الاستثمار المالي: ونعني به تداول الأدوات الائتمانية وفي مقدمتها الأسهم والسندات والذي لا يترتب على الاستثمار به أي إضافة جديدة عينية إلى إجمالي الاستثمار العيني، بل إن شراء هذه الأسهم والسندات يمكن أن يسهم في تمويل ألانشطه الاستثمارية المختلفة[1].

ولكي يحقق الاستثمار أهدافه لا بد من توافر المناخ الاستثماري الناجح ويمكن تلخيص أهم العوامل التي تؤثر على المناخ الاستثماري وهي:

1 _ الأوضاع السياسية والأمن والاستقرار: لأنهما يخلقان لدى المستثمر شعورا بتوفر فرص جيدة وقاعدة سليمة لأقامة المشروع. وهذا ما يؤثر على البيئة الاستثمارية وحركة رؤوس الأموال والبضائع وحركة رجال الأعمال سواء في الداخل أو على المعابر والحدود.

2 _ البنية التحتية: والمتمثلة في المرافق العامة والموانئ والمطارات والاتصالات والمدن الصناعية والتي تساعد في جذب وإقامة المشاريع الاقتصادية في المجالات المختلفة.

3 _ قانون أو قوانين تشجيع الاستثمار (وهو ما يعرف بالفراغ الضريبي).

وقد فعلت السلطة الوطنية الفلسطينية خيرا عندما أصدرت قانون تشجيع الاستثمار رقم 6 عام 1995 والمعدل بتاريخ 23/ 4/1998 وذلك بعد إحداث تعديلات هامة في نصوصه بحيث يغدوا اكثر فاعلية وملائمة لتطبيق تلك النصوص على النحو المطلوب وهو خطوة في سبيل بناء الاقتصاد الفلسطيني على أسس سليمة وقوية، رغم ما يعتريه من سلبيات، أهمها تمثلت في المساواة ما بين المستثمر الفلسطيني والمستثمر العربي والمستثمر الأجنبي في كثير من النقاط. وهناك قوانين أخرى لها انعكاس هام على الحركة الاستثمارية إلى جانب قانون

---

(1) صيام، احمد زكريا: **أساسيات الاستثمار العيني والمالي**.عمان:دار وائل للنشر. 1999. ص 26.

تشجيع الاستثمار، ومثال ذلك قانون سلطة النقد الذي ينظم عمل المصارف ويضع السياسة النقدية التي تتحكم بسعر الفائدة. أي لا بد للمستثمر أن يعرف الوضع القانوني الذي سيحكم نشاطه ويحدد الأحكام والالتزامات والضمانات التي سيتمتع بها مشروعه.

4 _ القوانين الضريبية:

آ _ ومن المعروف أن ضريبة الدخل هي اقتطاع جزء من أرباح المستثمر وفقا للقوانين. وكلما كان القانون الضريبي مرنا كلما أمكنه التعامل مع الإعفاءات الضريبية. وان وجود الكثير من قانون ضريبي وكل قانون تابع لأدارة ضريبية مختلفة يعطي مؤشرا قويا على صعوبة أو عدم إمكانية الاستثمار، حيث أن المستثمر يتراءى في ذهنه انه يستطيع التعامل مع دائرة ضريبية واحدة وذات اختصاص واحد في حين انه يصعب عليه التعامل مع اكثر من قانون واكثر من دائرة.

ب _ إن وجود اكثر من دائرة ضريبية ولكل منهما لوائح وأنظمة يزيد الأمر تعقيدا على المستثمر فقد يحتاج المستثمر إلى إصدار بيانات مالية خاصة بدائرة ضريبة الدخل، وبيانات مالية خاصة بدائرة ضريبة القيمة المضافة، ويمكن أن لا تتناسب نسب الاستهلاك المطلوبة لدى دوائر ضريبة الدخل مع نسب الاستهلاك المطلوبة لدى دوائر ضريبة القيمة المضافة.

ج _ إن وجود دائرة ضريبية واحدة تتوفر فيها عناصر ذات كفاءة في متابعة وفهم حقيقة المراكز المالية للاستثمارات، التي تخضع للتشريع الضريبي، يساعد على إعطاء صورة اكثر وضوحا لمصدري تلك البيانات ومناقشتها. في حين أن استلام البيانات المالية في اكثر من مركز أداري وبدون أي تنسيق ما بين المراكز الإدارية يعطي صورة مشوشة وغير دقيقة عن تلك البيانات.

د _ إن تسيير الأعمال الاستثمارية يستلزم عددا من الشهادات التي تتطلبها القوانين والمراسيم. فمثلا الحاجة إلى شهادة خصم مصدر، وشهادة خلو طرف، وفواتير مقاصة وشهادة تسجيل. كل

هذه الشهادات وغيرها تصدر عن دوائر ضريبية مختلفة، مما يربك عمل المـستثمر ويـشتته خاصة وأن بعض الدوائر تصدر نفس مضمون الشهادات.

لذا، وللأسباب أعلاه، فأن وجود دائرة ضريبية واحدة تسهل عمـل الاسـتثمار وتقـوم بتشجيعه بدلا من النظر للضريبة على أنها كابح للاستثمار. وبالأجمال فـأن توحيـد دائرتـي ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة يؤدي إلى التخلص من حالة عدم التعاون والتنسيق مـا بين الدوائر الضريبية، والى الانخفاض الحاد في الإجراءات الروتينية والتعقيدات الإدارية التـي لا لزوم لها.

الفصل الثاني

توحيد دائرة ضريبةالقيمة المضافة ودائرة ضريبة الدخل

بحث ميداني

الطريقة والإجراءات

*منهج الدراسة

*مجتمع الدراسة

*عينة الدراسة

*أداة الدراسة

*صدق الأداة

*ثبات الأداة

*إجراءات الدراسة

*تصميم الدراسة

*المعالجات الإحصائية

الطريقة والإجراءات

يتضمن هذا الفصل عرضاً لمنهج ومجتمع وعينة وأداة ودلالات الصدق والثبات المستخدمة في هذه الدراسة ومتغيرات وإجراءات الدراسة والمعالجات الإحصائية وفيما يلي بيان ذلك:-.

منهجية الدراسة: استخدم الباحث المنهج الوصفي الميداني وهذا الأسلوب يناسب أغراض الدراسة.

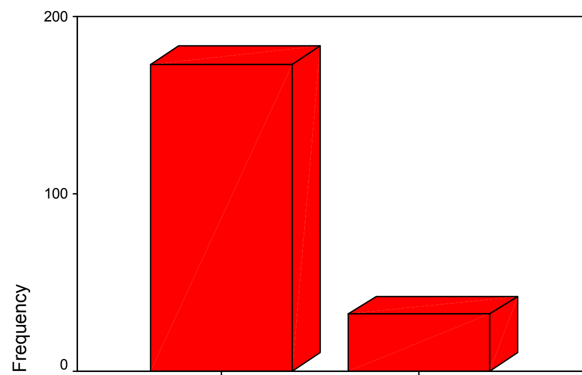
مجتمع الدراسة: تكون مجتمع الدراسة من عدد كبير من موظفي المؤسسات والهيئات وخاصة التي تتعامل بشكل مباشر مع الدوائر الضريبية كما تم توزيع الاستبانة على عدد كبير من موظفي وزارة المالية (الدوائر الضريبية) وقد حرص الباحث على توزيع الاستبانة على جميع المناطق الجغرافية الفلسطينية، فقد تم جمع عدد من الاستبانات من محافظة القدس وكذلك من قطاع غزة والخليل ورام ا وجنين وطولكرم بالاضافة إلى محافظة نابلس.

عينة الدراسة: تكونت عينة الدراسة الحالية من (206) فردا، وتم اختيارهم بالطريقة الطبقية العشوائية والجداول والرسوم البيانية التالية تبين توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها.

جدول رقم (10): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	**العدد**	**النسبة المئوية%**
ذكر	**173**	84
أنثى	32	15.5
لم يجب	1	0.5
المجموع	206	100

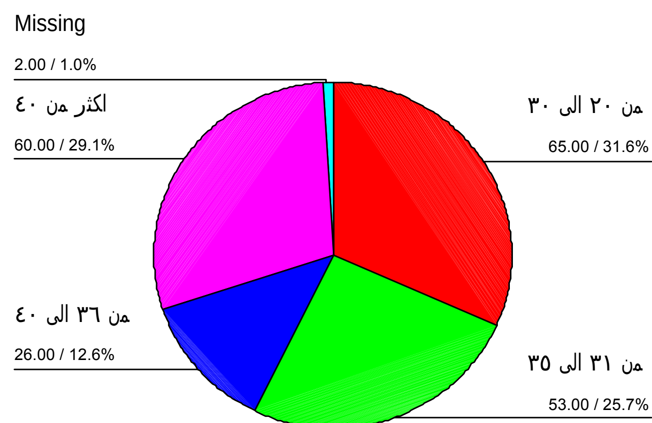
رسم بياني رقم (1): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس



جدول رقم (11): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة ألعمرية

الفئة ألعمرية	العدد	النسبة المئوية%
من20 إلى 30	65	31.6
من31-35	53	25.7
من36-40	26	12.6
أكثر من40	60	29.1
لم يجب	2	1
المجموع	206	100

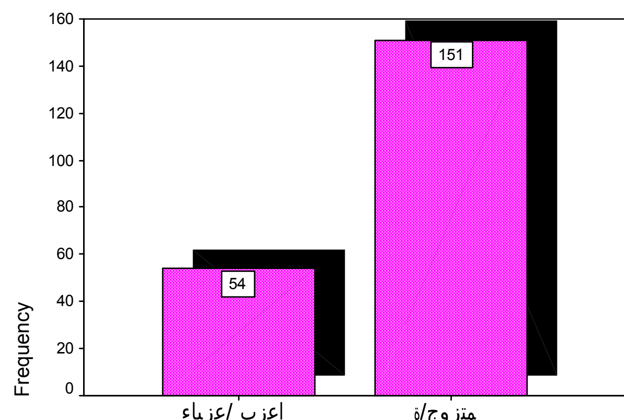
رسم بياني رقم (2): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية



جدول رقم (12): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحالة الاجتماعية

الحالة الاجتماعية	العدد	النسبة المئوية%
أعزب/عزباء	**54**	26.2
متزوج/ة	**151**	73.3
لم يجب	**1**	0.5
المجموع	206	100

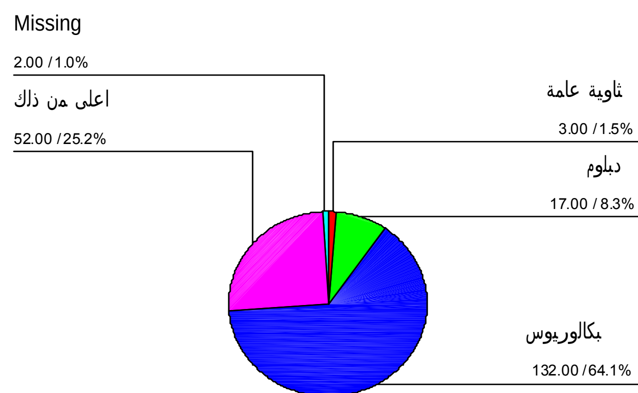
رسم بياني رقم(3): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحالة الاجتماعية



جدول رقم (13): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	**العدد**	**النسبة المئوية%**
ثانوية عامة	**3**	1.5
دبلوم	**17**	8.3
بكالوريوس	**132**	64.1
أعلى من ذلك	**52**	25.2
لم يجب	**2**	1
المجموع	206	100

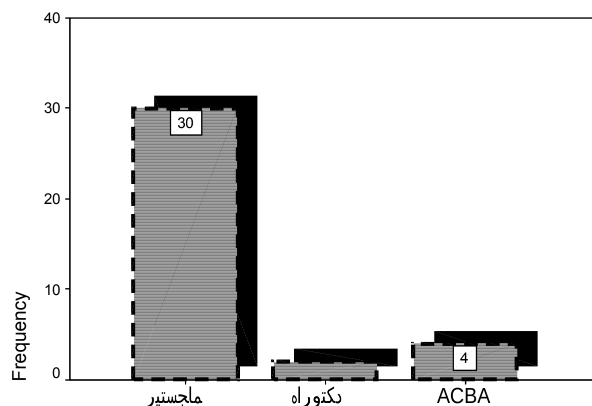
رسم بياني رقم (4): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



جدول رقم (14): توزيع عينة الدراسة حسب متغير أعلى من بكالوريوس

المتغير	العدد	النسبة المئوية%
ماجستير	**30**	14.6
دكتوراه	**2**	1
ACPA	**4**	1.9
ادنى من ذلك	**170**	82.5
المجموع	206	100

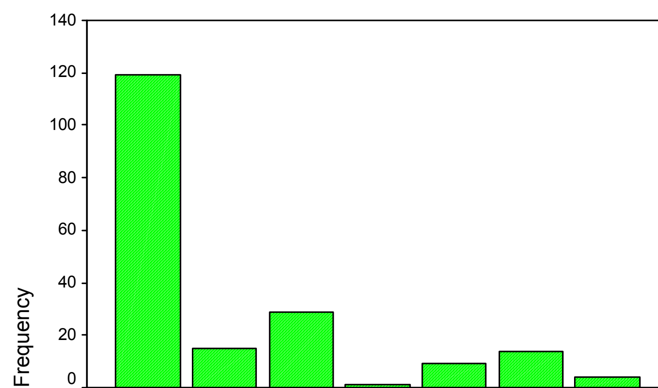
رسم بياني رقم(5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير اعلى من بكالوريوس



جدول رقم (15): توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية%
محاسبة	**119**	57.8
اقتصاد	**15**	7.3
إدارة أعمال	**29**	14.1
كمبيوتر	**1**	0.5
هندسة	**9**	4.4
أخرى	**14**	6.8
ادارة مالية	**4**	1.9
لم يجب	**15**	7.3
المجموع	206	100

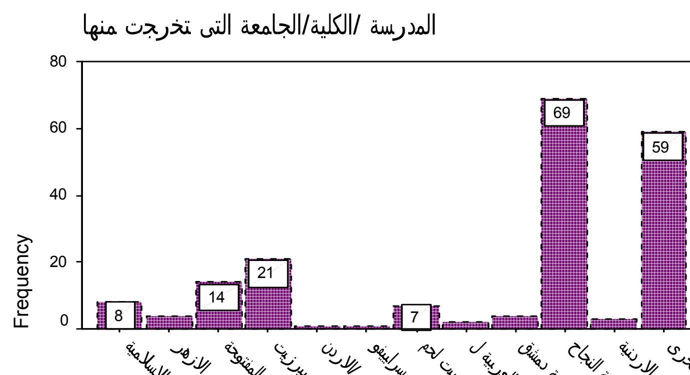
رسم بياني رقم(6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي



جدول رقم (16): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المدرسة/الكلية /الجامعة التي تخرج منها

المتغير	العدد	النسبة المئوية %
الجامعة الاسلامية	8	3.9
الأزهر	4	1.9
القدس المفتوحة	14	6.8
بيرزيت	21	10.2
كلية المجتمع الأردني	1	0.5
سراييفو	1	0.5
بيت لحم	7	3.4
الأكاديمية العربية للعلوم المالية القدس	2	1
جامعة دمشق	4	1.9
جامعة النجاح	69	33.5
الأردنية	3	1.5
أخرى	59	28.6
لم يجب	13	6.3
المجموع	206	100

رسم بياني رقم(7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير مدرسة/كلية/جامعة



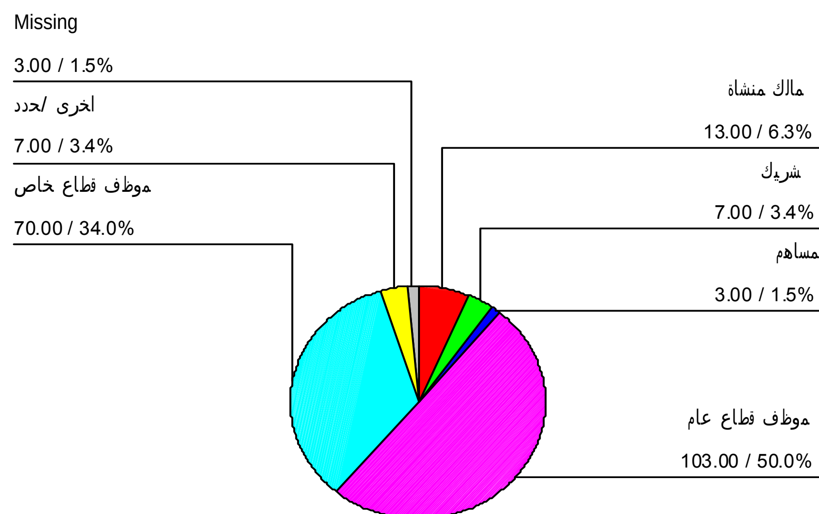
المدرسة /الكلية/الجامعة التى تخرجت منها

جدول رقم (17): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى العملي الحالي

المتغير	العدد	النسبة المئوية%
مالك منشأة	**13**	6.3
شريك	**7**	3.4
مساهم	**3**	1.5
موظف قطاع عام	**103**	50
موظف قطاع خاص	**70**	34
أخرى\حدد	**7**	3.4
لم يجب	**3**	1.5
المجموع	206	100

رسم بياني رقم (8): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى العلمي

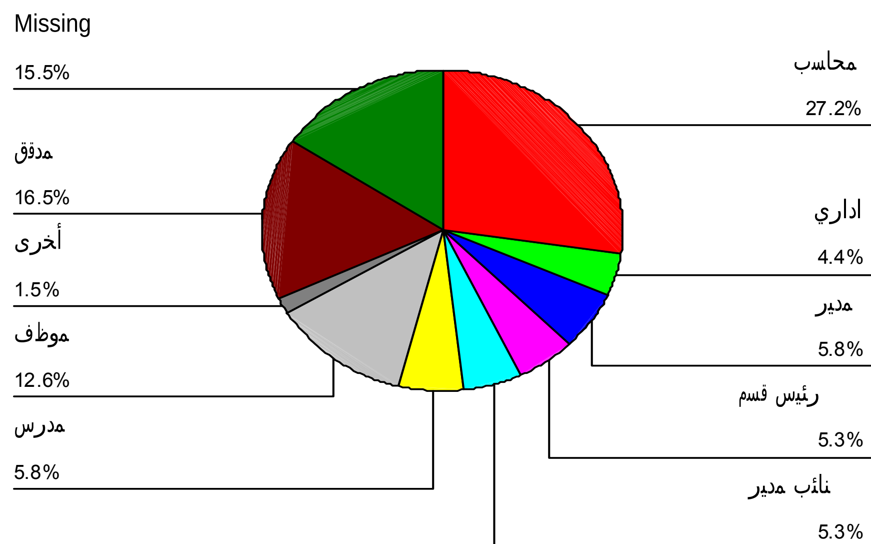
المسمى العملي الحالي



جدول رقم (18): توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص الوظيفي

المتغير	العدد	النسبة المئوية%
محاسب	**56**	27.2
اداري	**9**	4.4
مدير	**12**	5.8
رئيس قسم	**11**	5.3
نائب مدير	**11**	5.3
مدرس	**12**	5.8
موظف	**26**	12.6
اخرى	**3**	1.5
مدقق	**34**	16.5
لم يجب	**32**	15.5
المجموع	206	100

رسم بياني رقم(9): توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص الوظيفي

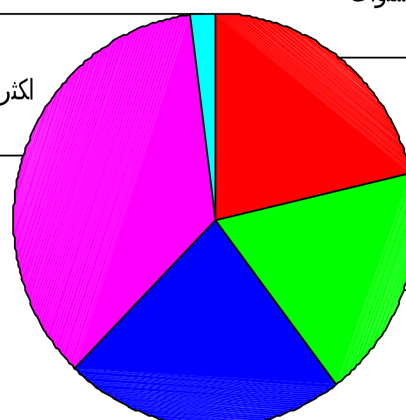


جدول رقم (19): توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة في مجال العمل الحالي

المتغير	العدد	النسبة المئوية%
من سنة الى 3سنوات	**44**	21.74
من4-6سنوات	**38**	18.4
من7-9سنوات	**46**	22.3
أكثر من10سنوات	**74**	35.9
لم يجب	**4**	1.9
المجموع	206	100

رسم بياني رقم(10): توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة

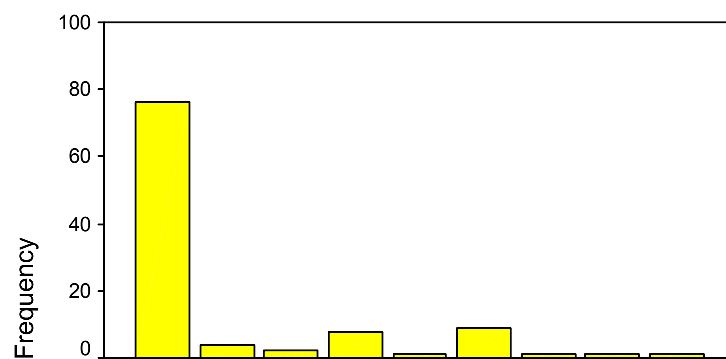
عدد سنوات الخبرة في مجال العمل الحالي



جدول رقم (20): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوزارة التي تعمل بها

المتغير	العدد	النسبة المئوية%
المالية	76	36.9
التعليم العالي	4	1.9
العمل	2	1
الداخلية	8	3.9
الاتصالات	1	0.5
التربية والتعليم	9	4.4
سلطة النقد	1	0.5
السياحة	1	0.5
التخطيط	1	0.5
موظف غير وزاري	103	50
المجموع	206	100

رسم بياني رقم(11): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوزارة

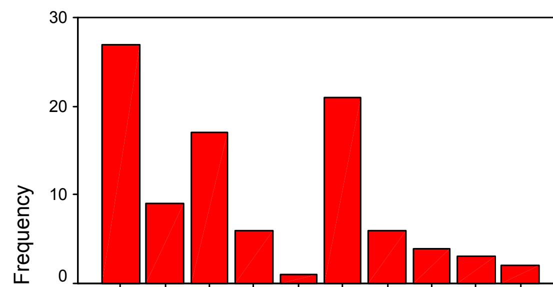


جدول رقم (21): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدائرة التي تعمل بها

المتغير	**العدد**	**النسبة المئوية%**
الجمارك	**27**	13.1
الدخل	**9**	4.4
الضريبة	**17**	8.3
جامعة القدس المفتوحة	**6**	2.9
الغرفة التجارية	**1**	0.5
شركة خاصة	**21**	10.2
المالية	**6**	2.9
التدقيق	**4**	1.9
الجباية	**3**	1.5
مكتب المحافظ	**2**	1
لم يرتبط بدائرة	**110**	53.4
المجموع	206	100

رسم بياني رقم(12): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدائرة

الدائرة التى تعمل بها

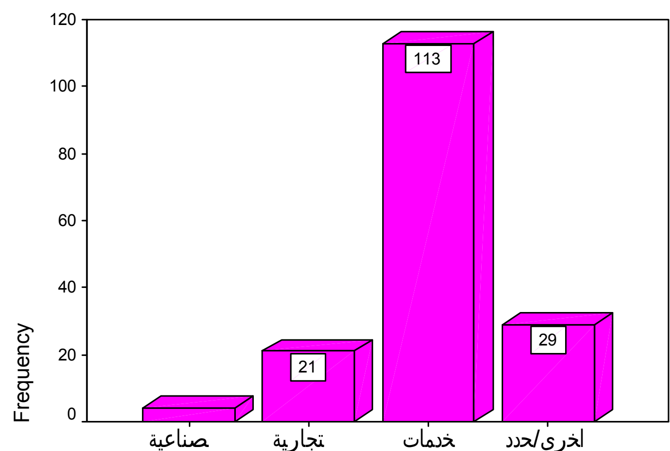


الدائرة التى تعمل بها

جدول رقم (22): توزيع عينة الدراسة حسب متغير مجال عمل المنشأة

المتغير	العدد	النسبة المئوية%
صناعة	**4**	1.9
تجارة	**21**	10.2
خدمات	**113**	54.9
أخرى	**29**	14.1
لم يجب	**39**	18.9
المجموع	206	100

رسم بياني رقم(13): توزيع عينة الدراسة حسب متفير مجال عمل المشأة



أداة الدراسة: قام الباحث بوضع اداة الدراسة بما يتفق مع اهداف وفرضيات البحث.

صدق الأداة: تأكد الباحث من صدق الأداة من خلال عرضها على عدد مـن المحكمـين ذوي الخبرة والاختصاص وأشاروا إلى صلاحية أداة الدراسة.

ثبات الأداة: لقد تم استخدام معامل ثبات هـذه الدراسـة باسـتخدام معادلـة كرونبـاخ الفـا (Chronback Alpha)، وقد بلغت قيمة معامل الثبات (0.89) وهو معامل ثبات جيد يفـي باغراض البحث العلمي.

إجراءات الدراسة:

لقد تم إجراء الدراسة وفق الخطوات التالية:-

- إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
- تحديد أفراد عينة الدراسة.
- توزيع الاستبانة.
- تجميع الاستبانة من أفراد العينة وترميزها وإدخالها إلى الحاسوب ومعالجتها إحصائيا باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).
- تفريغ اجابات افراد العينة.
- استخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها.

تصميم الدراسة

تضمنت الدراسة المتغيرات التالية:

1- المتغيرات المستقلة**:**

- الجنس: وله مستويان: (ذكر، أنثى).

- الحالة الاجتماعية: ولها مستويان: (أعزب/عزباء، متزوج/ة).

- الفئة العمرية: ولها أربع مستويات: (من20-30سنة/من31-35سنة، من36-40سنة، أكثر من40 سنة).

- المؤهل العلمي: وله أربع مستويات: (ثانوية عامة، دبلوم، بكالوريوس، أعلى من ذلك).

- التخصص العلمي: وله سبع مستويات: (محاسبة، اقتصاد، إدارة أعمال، كمبيوتر، هندسة، أخرى، إدارة مالية).

- المسمى العملي الحالي: وله ست مستويات: (مالك منشأة، شريك، مساهم، موظـف قطـاع عام، موظف قطاع خاص، أخرى).

- التخصص الوظيفي: وله تسع مستويات: (محاسب، أداري، مدير، رئيس قسم، نائب مـدير، مدرس، موظف، مدقق، أخرى).

- عدد سنوات الخبرة في مجال العمل الحالي: ولها أربع مستويات: (من سنة الى 3سـنوات، من4 الى6، من7الى9، أكثر من10سنوات).

- الوزارة التي تعمل بها: ولها تسع مستويات: (المالية، التعليم العـالي، العمـل، الداخليـة، الاتصالات، التربية والتعليم، سلطة النقد، السياحة، التخطيط).

- الدائرة التي تعمل بها: ولها عشرة مستويات: (الجمارك، الدخل، الضريبة، جامعة القـدس المفتوحة، الغرفة التجارية، شركة خاصة، المالية، التدقيق، الجباية، مكتب المحافظ).

- مجال عمل المنشأة: ولها اربع مستويات: (صناعة، خدمات، تجارة، اخرى).

2-**المتغيرات التابعة**: وتشتمل على المتوسطات الحسابية لاستجابات عينة الدراسة على أسـئلة الاستبانة المتعلقة بتوحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة ضريبة الدخل في دائرة واحدة.

المعالجات الإحصائية:

1. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.
2. اختبار ت لمجموعتين مستقلتين Independent t test.
3. اختبار تحليل التباين الأحادي.One Way Anova
4. معادلة كرونباخ الفا.

نتائج الدراسة

أولا: النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة.

ثانيا: النتائج المتعلقة باشكاليات البحث الدراسة.

نتائج أسئلة الدراسة:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أراء عينة الدراسة في التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة كما هدفت الى التعرف على دور متغيرات الدراسة، ولتحقيق هدف الدراسة تم تطوير استبانة وتم التأكد من صدقها ومعامل ثباتها، وبعد عملية جمع الاستبانات تم ترميزها وإدخالها للحاسوب ومعالجتها إحصائيا باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وفيما يلي نتائج الدراسة تبعا لتسلسل اسئلتها وفرضياتها.

أولا: النتائج المتعلقة بأسئلة الدراسة:

وهي التعرف على امكانية توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة ضريبة الدخل في دائرة واحدة وآثار ونتائج التوحيد المتوقعة.؟

وللاجابة على سؤال الدراسة تم استخراج المتوسطات الحسابية والنسب المئوية لفقرات الدراسة ومن ثم ترتيبها تنازليا وفق المتوسط الحسابي، واعتمد الباحث المستويات الآتية للموافقة:

(100%-80%) كبيرة جدا.

(79.9%-60%) كبيرة.

(59.9%-40%) متوسطة.

(39.9%-20) قليلة.

(أقل من 20%) قليلة جدا.

والجدول (23) التالي يبين هذه النتائج: الأوساط الحسابية لعلامات بنود الأستبانة.

جدول رقم (23): يمثل الجدول الآتي، الأوساط الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لفقرات الآستبانة مرتبة تنازليا وفق المتوسط الحسابي.

الرقم	رقمها في الاستبانة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	التقدير
1	17	تقديم الوثائق المطلوبة من المكلف مرة واحدة	3.21	0.66	80%	كبيرة جدا
2	23	توحيد إجراءات التسويات الضريبية	3.16	0.59	79%	كبيرة
3	22	توحيد إجراءات الرقابة و التدقيق	3.16	0.60	79%	كبيرة
4	24	توحيد الاستقصاء الخارجي للبيانات عن المكلفين	3.12	0.58	78%	كبيرة
5	25	تقليل و توحيد النماذج واللوائح المستخدمة لدى الدوائر الضريبية	3.10	0.69	78%	كبيرة
6	5	يسهل على المكلف الحصول على البراءات آلتي يحتاجها لسير أعماله	3.10	0.67	78%	كبيرة
7	39	توحيد إجراءات الإعفاءات و التسهيلات من الدوائر الضريبية للمكلف	3.09	0.58	77%	كبيرة
8	16	تسهيل إجراءات تسجيل المكلفين	3.09	0.58	77%	كبيرة
9	37	تسهيل عمليات الربط الضريبي وتحديد الضرائب المستحقة على المكلف	3.08	0.54	77%	كبيرة
10	20	تخفيض عدد الموظفين و المديرين و زيادة الموظفين الأكفاء	3.06	0.72	77%	كبيرة
11	38	استفادة اكثر للضريبتين معا من إجراءات الآمن الجمركية والضابطة الجمركية	3.05	0.58	76%	كبيرة
12	42	سهولة ربط الوحدات الإدارية داخل دائرة ضريبية واحدة	3.05	0.67	76%	كبيرة

الرقم	رقمها في الاستبانة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	التقدير
13	30	تخفيض المصاريف التشغيلية	3.04	0.62	76%	كبيرة
14	12	توحيد برامج ترشيد و خدمة المكلفين من قبل الدوائر الضريبية	3.02	0.63	76%	كبيرة
15	1	اتجاه صحيح نحو تحقيـق الأهـداف الاقتصادية للضريبة	3.02	0.67	76%	كبيرة
16	19	تحسين كفاءة الإدارات الضريبية	3.01	0.73	75%	كبيرة
17	28	تطـوير الهيكـل الإداري للـدوائر الضريبية	3.01	0.66	75%	كبيرة
18	8	مراعاة مقـدرة المكلـف و تحديـد الضرائب بشكل اكثر دقة	3.00	0.68	75%	كبيرة
19	15	تسهيل إجراءات السداد على المكلفين	2.99	0.70	75%	كبيرة
20	18	مواكبة احتياجات الاقتصاد الفلسطيني	2.96	0.70	74%	كبيرة
21	3	نوع مـن الإصـلاح الـضريبي و مطلوب عالميا	2.94	0.78	74%	كبيرة
22	36	سرعة تحصيل كل من ضريبة الدخل و ضريبة القيمة المضافة	2.92	0.60	73%	كبيرة
23	9	فهم المكلف و اسـتيعابه لحقـوق و امتيازات الأدارة الضريبية	2.91	0.67	73%	كبيرة
24	14	التوسع الأفقي في عـدد المكلفـين المسجلين	2.87	0.67	72%	كبيرة
25	2	يساعد على تحقيق العدالة الضريبة	2.84	0.68	71%	كبيرة
26	7	تحقيق التوازن مـا بـين المكلـف والإدارة الضريبية	2.84	0.63	71%	كبيرة
27	13	سرية بيانات المكلف تكون اكثر أمنا	2.84	0.79	71%	كبيرة
28	29	تلاشي المنافسة مـا بـين الـدوائر الضريبية	2.81	0.73	70%	كبيرة

الرقم	رقمها في الاستبانة	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية %	التقدير
29	35	تسريع تحصيل ضريبة الدخل	2.81	0.68	70%	كبيرة
30	27	زيادة عدد المراجعين للموظف الواحد	2.74	0.69	69%	كبيرة
31	33	زيادة إيرادات الضريبتين معا	2.74	0.72	69%	كبيرة
32	10	شعور المكلف بالاطمئنـان و زيـادة أستثماراته	2.69	0.70	67%	كبيرة
33	11	يساعد على الامتثال الطوعي للمكلفين و التقليل من فـرض العقوبـات او التهديد بها	2.67	0.70	67%	كبيرة
34	26	يخفف مـن التهـرب مـن إحـدى الضريبتين ويساعد على التهرب من الضريبتين معا	2.63	0.83	66%	كبيرة
35	6	انخفاض في قناعة المكلف بأهميـة الضرائب وواقعيتها	2.40	0.77	60%	كبيرة
36	21	مزيد من القيود البيروقراطية	2.33	0.80	58%	متوسطة
37	4	اتجاه غير صحيح نحـو النهـوض الاقتصادي	2.21	0.78	55%	متوسطة
38	40	إلغاء ضريبة الدخل و دوائرهـا و الاعتماد فقط على ضـريبة القيمـة المضافة	2.21	0.77	55%	متوسطة
39	34	انخفاض حصيلة الضريبتين معا	2.19	0.69	55%	متوسطة
40	31	زيادة إيـرادات ضـريبية القيمـة المضافة ونقصان ضريبة الدخل	2.19	0.72	55%	متوسطة
41	41	إلغـاء ضـريبة القيمـة المـضافة ودوائرها و الاعتماد علـى ضـريبة الدخل	2.11	0.72	53%	متوسطة
42	32	زيادة إيرادات الضريبتين معا	2.11	0.66	53%	متوسطة

الوسط لتحقيق الأهداف الاقتصادي و زيادة إيرادات ألموا زنه العامة	2.77	0.34	69%	كبيرة
الوسط لأثر توحيد دائرتي ضريبة الدخل و ضريبة القيمة المضافة على المكاف	2.88	0.38	72%	كبيرة
الوسط لأثر التوحيد على هيكلية و إجراءات و نفقات الدوائر الضريبية	2.96	0.34	74%	كبيرة
الوسط لتحقيق الأهداف القانونية لعمل الدوائر الضريبية	2.30	0.52	58%	متوسطة
الوسط لمدى أهمية كل من ضريبة القيمة المضافة و ضريبة الدخل	2.16	0.63	54%	متوسطة
الوسط الحسابي العام	2.82	0.28	71%	كبيرة

يتبين من الجدول رقم (23) السابق:

- ان أراء عينة الدراسة في التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة بلغ (70.5%) وهي نسبة كبيرة.
- وأن تحقيق الأهداف الاقتصادية و زيادة إيرادات الموازنة العامة بلغ (69.3%) وهي نسبة كبيرة.وهو ما بينته أجوبة الأسئلة (38،34،33،30،18،4،3،2،1).
- وأثر توحيد دائرتي ضريبة الدخل و ضريبة القيمة المضافة على المكاف بلغ (72%) وهي نسبة كبيرة. وهو ما بينته أجوبة الأسئلة (39،17،15،13،11،10،9،8،7،6،5).
- واثر التوحيد على هيكلية و إجراءات و نفقات الدوائر الضريبية بلغ(74%)وهي نسبة كبيرة.وهو ما بينته أجوبة الأسئلة.
(42،37،36،35،29،28،27،25،24،23،22،21،20،19،16،14).
- ولتحقيق الأهداف القانونية لعمل الدوائر الضريبية بلغ (57.5%) وهي نسبة متوسطة. وهو ما بينته أجوبة الأسئلة (32،31،26).
- ومدى أهمية كل من ضريبة القيمة المضافة و ضريبة الدخل بلغ (54%) وهي نسبة متوسطة. وهو ما بينته أجوبة الأسئلة (41،40).

* من الجدول السابق نلاحظ ان عينة الدراسة تميل بشكل كبير جدا نحو التوجه نحـو توحيـد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة وذلك مـن اجـل تقـديم الوثـائق المطلوبة من المكلف مرة واحدة وهذا ما يشير له الوسط الحـسابي(3.21)والنـسبة المئويـة (80.3%).

* وأظهرت النتائج أن عينة الدراسة تميل بشكل كبير نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة وذلك من اجل:

أولا: تقليل و توحيد النماذج واللوائح المستخدمة لدى الدوائر الضريبية وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (3.16) والنسبة المئوية (79%).

ثانيا: من اجل توحيد إجراءات الرقابة والتدقيق وهذا ما يشير لـه الوسـط الحـسابي (3.16) والنسبة المئوية (79%).

ثالثا: توحيد الاستقصاء الخارجي للبيانات عن المكلفين والنسبة المئوية (78%).

رابعا: توحيد إجراءات التسويات الضريبية وهذا ما يشير له الوسط الحسابي(3.12) والنـسبة المئوية (78%).

خامسا: يسهل على المكلف الحصول على البراءات التي يحتاجها لسير أعماله وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (3.10) والنسبة المئوية (78%).

سادسا: توحيد إجراءات الإعفاءات والتسهيلات من الدوائر الضريبية للمكلف وهذا ما يشير لـه الوسط الحسابي (3.10) والنسبة المئوية (78%).

سابعا: تسهيل إجراءات تسجيل المكلفين وهذا ما يشير له الوسط الحـسابي (3.09) والنـسبة المئوية (77%).

ثامنا: تسهيل عمليات الربط الضريبي وتحديد الضرائب المستحقة على المكلف وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (3.08) والنسبة المئوية (77%).

تاسعا: تخفيض عدد الموظفين والمديرين وزيادة الموظفين ألأكفاء وهذا ما يـشير لـه الوسـط الحسابي (3.06) والنسبة المئوية (77%).

عاشرا: استفادة اكثر للضريبتين معا من إجراءات الآمن الجمركية والضابطة الجمركية وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (3.05) والنسبة المئوية (76%).

أحد عشر: سهولة ربط الوحدات الإدارية بدخل ضريبة واحدة وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (3.05) والنسبة المئوية (76%).

اثنى عشر: تخفيض المصاريف التشغيلية وهذا ما يشير له الوسط الحـسابي (3.04) والنـسبة المئوية (76%).

ثلاث عشر: توحيد برامج ترشيد و خدمة المكلفين من قبل الدوائر الضريبية وهذا ما يشير لـه الوسط الحسابي (3.02) والنسبة المئوية (76%).

رابع عشر: اتجاه صحيح نحو تحقيق الأهداف الاقتصادية للضريبة وهذا ما يشير لـه الوسـط الحسابي (3.02) والنسبة المئوية (75%).

خامس عشر: تحسين كفاءة الإدارات الضريبية وهذا ما يشير لـه الوسـط الحـسابي (3.01) والنسبة المئوية (75%).

سادس عشر: تطوير الهيكل الإداري للدوائر الضريبية وهذا ما يـشير لـه الوسـط الحـسابي (3.01) والنسبة المئوية (75%).

سابع عشر: مراعاة مقدرة المكلف و تحديد الضرائب بشكل اكثر دقة وهذا ما يشير له الوسـط الحسابي (3.00) والنسبة المئوية (75%).

ثامن عشر: تسهيل إجراءات السداد على المكلفين وهذا ما يشير له الوسـط الحـسابي (2.99) والنسبة المئوية (75%).

تاسع عشر: مواكبة احتياجات الاقتصاد الفلسطيني وهذا ما يشير له الوسط الحـسابي (2.96) والنسبة المئوية (74%).

عشرون: نوع من الإصلاح الضريبي ومطلوب عالميا وهذا ما يـشير لـه الوسـط الحـسابي (2.94) والنسبة المئوية (74%).

واحد وعشرون: سرعة تحصيل كل من ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة وهذا ما يـشير له الوسط الحسابي (2.92) والنسبة المئوية (73%).

اثنان وعشرون: فهم المكلف و استيعابه لحقوق وامتيازات الادارة الضريبية وهذا ما يشير لـه الوسط الحسابي (2.91) والنسبة المئوية (73%).

ثلاث وعشرون: التوسع الأفقي في عدد المكلفين المسجلين وهذا ما يشير له الوسـط الحـسابي (2.87) والنسبة المئوية (72%).

أربع وعشرون: يساعد على تحقيق العدالة الضريبة وهذا ما يشير له الوسط الحـسابي (2.84) والنسبة المئوية (71%).

خمس وعشرون: تحقيق التوازن ما بين المكلف والإدارة الضريبية وهذا ما يشير لـه الوسـط الحسابي (2.84) والنسبة المئوية (71%).

ست وعشرون: سرية بيانات المكلف تكون اكثر أمنا وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (2.84) والنسبة المئوية (71%).

سبع وعشرون: تلاشي المنافسة ما بين الدوائر الضريبية وهذا ما يشير لـه الوسـط الحـسابي (2.81) والنسبة المئوية (70%).

ثمان وعشرون: زيادة عدد المراجعين للموظف الواحد وهذا مايشير له الوسط الحسابي (2.96) والنسبة المئوية (74%).

تسع وعشرون: زيادة إيرادات الضريبتين معا وهذا ما يشير لـه الوسـط الحـسابي (2.96) والنسبة المئوية (74%).

ثلاثون: شعور المكلف بالاطمئنان وزيادة استثماراته وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (2.69) والنسبة المئوية (67%).

واحد وثلاثون: يساعد على الامتثال ألطوعي للمكلفين والتقليل من فرض العقوبات آو التهديد بها وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (2.67) والنسبة المئوية (67%).

اثنان وثلاثون: يخفف من التهرب من إحدى الضريبتين ويساعد على التهرب من الـضريبتين معا وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (2.63) والنسبة المئوية (66%).

ثلاث وثلاثون: انخفاض في قناعة المكلف بأهمية الضرائب وواقعيتها وهذا ما يشير له الوسـط الحسابي (2.40) والنسبة المئوية (60%).

* وبينت النتائج ان عينة الدراسة تميل بشكل متوسط نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة وذلك بسبب:

أولا: مزيد من القيود البيروقراطية وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (2.33) والنسبة المئويـة (58%).

ثانيا: اتجاه غير صحيح نحو النهوض الاقتصادي وهذا ما يشير له الوسـط الحـسابي (2.21) والنسبة المئوية (55%).

ثالثا: إلغاء ضريبة الدخل و دوائرها والاعتماد فقط على ضريبة القيمة المضافة وهذا ما يـشير له الوسط الحسابي (2.21) والنسبة المئوية (55%).

رابعا: انخفاض حصيلة الضريبتين معا وهذا ما يشير له الوسـط الحـسابي (2.19) والنـسبة المئوية (55%).

خامسا: زيادة إيرادات ضريبية القيمة المضافة ونقصان ضريبة الدخل وهذا ما يشير له الوسـط الحسابي (2.19) والنسبة المئوية (55%).

سادسا: إلغاء ضريبة القيمة المضافة ودوائرها والاعتماد على ضريبة الدخل وهذا ما يشير لـه الوسط الحسابي (2.11) والنسبة المئوية (53%).

سابعا: زيادة إيرادات الضريبتين معا وهذا ما يشير له الوسط الحسابي (2.11) والنسبة المئوية (53%).

الاشكاليات

1- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الجنس.

2- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الحالة الاجتماعية.

3- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير العمر.

4- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

5- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير المسمى العلمي.

6- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير التخصص العلمي الحالي.

7- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعـزى الـى متغيـر التخـصص الوظيفي.

8- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير سنوات الخبرة في مجال العمل.

9- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الوزارة.

10- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الدائرة.

11- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغيـر مجـال عمـل المنشأة.

<u>مناقشة الاشكاليات</u>

الاشكالية الأولى:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحـصائية عنـد مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الـدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الجنس "، قمنا بتطبيق اختبار t-test على علامات الاستبانة،

لفئتي المتغير و هما:ذكر (العدد=173)، أنثى (العدد=32) وكانت النتائج كما هـو مبـين فـي الجدول رقم (24) التالي:-

جدول رقم (24): أختبارt-test لمتغير الجنس من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

الجنس	العدد	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	T	مستوى المعنوية
ذكر	173	**2.81**	0.29	203	-0.49	0.623
أنثى	32	2.84	0.21			

يتبين من الجدول رقم (24) السابق، أن مستوى المعنوية يساوي **0.623** وهذه القيمـة اكبر من القيمة المحددة في الاشكالية أي 0.05، لذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية، ونقول بأنه " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائـرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الجنس".

ويتبين من الجدول أيضا أن الوسط الحسابي لعلامات فئة ذكر يساوي (2.81) و لفئـة أنثى يساوي (2.84) تدل هاتان القيمتان الى ميل عينة الدراسة نحو الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية الثانية:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحـصائية عنـد مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الحالة الاجتماعية "، قمنا بتطبيق اختبار t-test على علامات الاستبانة، لفئتي المتغير و هما:أعزب/عزباء (العدد=54)، متـزوج/ة (العـدد=151) وكانـت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (25) التالي:

جدول رقم (25): اختبارt-test لمتغير الحالة الاجتماعية من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

الحالة الاجتماعية	العدد	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	T	مستوى المعنوية
أعزب/عزباء	54	**2.85**	0.24	203	1.08	0.281
متزوج/ة	151	2.80	0.29			

يتبين من الجدول رقم (25) السابق، أن مستوى المعنوية يساوي **0.281** وهذه القيمة اكبر من القيمة المحددة في الاشكالية أي 0.05، لذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية، ونقول بأنه " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الحالة الاجتماعية".

ويتبين من الجدول أيضا أن الوسط الحسابي لعلامات فئة أعزب/عزباء يساوي (2.85) ولفئة متزوج/ة يساوي (2.80) تدل هاتان القيمتان المتقاربتان جدا الى ميل عينة الدراسة نحو الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية الثالثة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير العمر "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير العمر وهي:من20-30سنة (العدد=65)، من31-35سنة (العدد=53)، من36-40سنة (العدد=26)، اكثر من40 (العدد=60) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (26) التالي:

جدول رقم (26): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير العمر من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى المعنوية
المربعات بين الفئات	**0.64**	3	0.21	2.71	0.046
المربعات الداخلية	15.65	200	0.01		
المجموع الكلي	16.28	203			

يتبين من الجدول رقم (26) إن قيمة مستوى المعنوية =0.046وهذه القيمة اصغر من القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، و لذلك فإننا نرفض صحة الاشكالية و نقول بأنه " توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05،من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير العمر"

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.828) وتدل هذه القيمة على وجود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الأوساط الحسابية لمتغيرات العمر كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	الوسط الحسابي
من20 إلى 30	2.87
من 31 إلى 35	2.85
من36 إلى 40	2.81
اكثر من40	2.73

نلاحظ أن أعلى الأوساط الحسابية كانت لفئة من20 إلى 30سنة(2.87) وهي تميل إلى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية الرابعة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير المؤهل العلمي "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير المؤهل العلمي وهي: ثانوية عامة (العدد=3)، دبلوم (العدد=17)، بكالوريوس (العدد=132)، أعلى من ذلك (العدد=52)وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (27) التالي:

جدول رقم (27): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير المؤهل العلمي من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**0.12**	3	0.004	0.49	0.687
المربعات الداخلية	16.18	200	0.008		
المجموع الكلي	16.30	203			

يتبين من الجدول رقم (27) إن قيمة مستوى المعنوية =0.687وهذه القيمة اكبر من القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية ونقول بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير المؤهل العلمي".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.28) وتدل هذه القيمة على وجود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الأوساط الحسابية لمتغيرات المؤهل العلمي كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	الوسط الحسابي
ثانوية عامة	2.95
دبلوم	2.79
بكالوريوس	2.83
أعلى من ذلك	2.79

نلاحظ أن أعلى الأوساط الحسابية كانت لفئة ثانوية عامة (2.95) وهي تميل الى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية الخامسة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير المسمى العلمي "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير المسمى العلمي وهي:محاسبة (العدد=119)، اقتصاد (العدد=15)، إدارة أعمال (العدد=29)، كمبيوتر (العدد=1) هندسة (العدد=9)، إدارة مالية (العدد=14) أخرى (العدد=14) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (28) التالي:

جدول رقم (28): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير المسمى العلمي من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**0.007**	6	0.001	0.14	0.990
المربعات الداخلية	15.25	184	0.008		
المجموع الكلي	15.35	190			

يتبين من الجدول رقم (28) إن قيمة مستوى المعنوية =0.990 وهذه القيمة اكبر من القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية ونقول بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير المسمى العلمي".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.28) وتدل هذه القيمة على وجود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الأوساط الحسابية لمتغيرات المسمى العلمي كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	الوسط الحسابي
محاسبة	2.81
اقتصاد	2.78
إدارة أعمال	2.82
كمبيوتر	2.83
هندسة	2.82
أخرى	2.85
إدارة مالية	2.89

نلاحظ أن الأوساط الحسابية كانت متقاربة للفئات وهي تميل إلى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية السادسة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير التخصص العملي الحالي "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير التخصص العملي الحالي وهي:مالك منشأة (العدد=13)، شريك (العدد=7)، مساهم (العدد=3)، موظف قطاع عام

(العدد=103)، موظف قطاع خاص (العدد=70)، أخرى (العدد=7) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (29) التالي:

جدول رقـم (29): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير التخـصص العملـي الحالي من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**0.11**	5	0.002	0.27	0.927
المربعات الداخلية	16.09	197	0.008		
المجموع الكلي	16.20	202			

يتبين من الجدول رقم (29) إن قيمة مستوى المعنوية =0.927 وهذه القيمة اكبر مـن القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية ونقول بأنه "لا توجـد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحـو توحيـد دائـرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغيـر التخـصص العملـي الحالي".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.28) و تدل هذه القيمة على وجـود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الاوساط الحسابية لمتغيرات التخصص العملي الحالي كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	**الوسط الحسابي**
مالك منشأة	2.83
شريك	2.89
مساهم	2.78
موظف قطاع عام	2.80
موظف قطاع خاص	2.83
اخرى	2.76

نلاحظ أن الأوساط الحسابية كانت متقاربة للفئات وهي تميل إلى الإجابة بالموافقة نحـو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية السابعة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحـصائية عنـد مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير التخصص العملي الحالي "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير التخصص الـوظيفي وهـي: محاسب (العدد=56)، اداري (العدد=9)، مدير (العدد=12)، رئيس قسم (العدد=11)، نائب مدير (العدد=11)، مدرس (العدد=12)، موظف (العدد=26)، مدقق (العدد=34)، اخرى (العـدد=3) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (30) التالي:

جدول رقم (30): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير التخصص الوظيفي من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**0.72**	8	0.009	1.06	0.394
المربعات الداخلية	14.07	165	0.008		
المجموع الكلي	17.79	173			

يتبين من الجدول رقم (30) إن قيمة مستوى المعنوية =0.394 وهذه القيمة اكبر مـن القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، و لذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية و نقـول بأنـه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير التخصص الوظيفي".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.28) و تدل هذه القيمة على وجـود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الأوساط الحسابية لمتغيرات التخصص الوظيفي الحالي كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	الوسط الحسابي
محاسب	2.80
اداري	2.69
مدير	2.82
رئيس قسم	2.81
نائب مدير	2.65
مدرس	2.85
موظف	2.91
مدقق	2.83
اخرى	2.92

نلاحظ أن الأوساط الحسابية كانت لفئة أخرى وموظف (2.92) و (2.91) وهي تميل إلى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية الثامنة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير سنوات الخبرة في مجال العمل الحالي "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير سنوات الخبرة وهي: من سنة الى 3 (العدد=44)، من 4الى 6 (العدد=38)، من7 إلى 9 (العدد=46)، أكثر من 10سنوات (العدد=74)، وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (31) التالي:

جدول رقم (31): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير سنوات الخبرة في العمل من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	مستوى المعنوية
المربعات بين الفئات	0.79	3	0.26	3.36	0.020
المربعات الداخلية	15.46	198	0.008		
المجموع الكلي	16.24	201			

يتبين من الجدول رقم (31) إن قيمة مستوى المعنوية =0.020 وهذه القيمة اصغر من القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نرفض صحة الاشكالية و نقول بأنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير سنوات الخبرة في مجال العمل الحالي".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للاسئلة (2.28) وتدل هذه القيمة على وجود اتجاه نحو الاجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الاوساط الحسابية لمتغيرات الخبرة كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	الوسط الحسابي
من سنة الى 3سنوات	2.89
من4 الى 6سنوات	2.91
من7 الى 9	2.81
أكثر من 10	2.75

نلاحظ أن أعلى الأوساط الحسابية كانت لفئة من4 إلى 6 سنوات (2.91) وهي تميل إلى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية التاسعة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير الوزارة "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير الوزارة وهي: المالية (العدد=76)، التعليم العالي (العدد=4)، العمل (العدد=2)، الداخلية (العدد=8)، الاتصالات (العدد=1)، التربية والتعليم (العدد=9)، سلطة النقد (العدد=1)، السياحة (العدد=1)، التخطيط (العدد=1) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (32) التالي:

جدول رقم (32): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير الـوزارة مـن حيـث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**0.13**	8	0.002	0.21	0.989
المربعات الداخلية	7.64	94	.008		
المجموع الكلي	7.77	102			

يتبين من الجدول رقم (32) إن قيمة مستوى المعنوية =0.989 وهذه القيمة اكبر مـن القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نقبل صحة الاشكالية و نقول بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحـو توحيـد دائـرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الوزارة".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.79) وتدل هذه القيمة علـى وجـود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الأوساط الحسابية لمتغيرات الوزارة كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	**الوسط الحسابي**
المالية	2.77
التعليم العالي	2.85
العمل	2.84
الداخلية	2.83
الاتصالات	2.76
التربية والتعليم	2.87
سلطة النقد	2.81
السياحة	2.93
التخطيط	2.74

نلاحظ أن أعلى الأوساط الحسابية كانت لفئة وزارة السياحة (2.93) وهي تميل الى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية العاشرة:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير الدائرة "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير الدائرة وهي: الجمارك (العدد=27)، الدخل (العدد=9)، الضريبة (العدد=17)، جامعة القدس المفتوحة (العدد=6)، الغرفة التجارية (العدد=1)، شركة خاصة (العدد=21)، المالية (العدد=6)، التدقيق (العدد=4)، الجباية (العدد=3)، مكتب المحافظ (العدد=2) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (33) التالي:

جدول رقم (33): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير الدائرة من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**1.70**	9	0.19	2.33	0.021
المربعات الداخلية	6.97	86	0.008		
المجموع الكلي	8.67	95			

يتبين من الجدول رقم (33) إن قيمة مستوى المعنوية =0.021 وهذه القيمة اصغر من القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نرفض صحة الاشكالية ونقول بأنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى إلى متغير الدائرة".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للأسئلة (2.81) وتدل هذه القيمة على وجود اتجاه نحو الإجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الأوساط الحسابية لمتغيرات الدائرة كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	الوسط الحسابي
الجمارك	2.78
الدخل	2.74
الضريبة	2.89
القدس المفتوحة	2.70
الغرفة التجارية	2.59
شركة خاصة	2.92
المالية	2.84
التدقيق	2.28
الجباية	2.83
مكتب المحافظ	2.89

نلاحظ أن أعلى الأوساط الحسابية كانت لفئة شركة خاصة (2.92) وهـي تميـل إلـى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

الاشكالية الحادية عشر:

من أجل دراسة صحة الاشكالية القائلة بأنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحـصائية عنـد مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير مجال عمل المنشأة "قمنا بتطبيق اختبار التباين الأحادي One way Anova على علامات بنود الاستبانة لفئات متغير مجال عمل المنشأة وهي: صـناعية (العدد=4)، تجارية (العدد=21)، خدماتية (العدد=113)، أخرى (العدد=29) وكانت النتائج كما هو مبين في الجدول رقم (34) التالي:

جدول رقم (34): اختبار التباين الأحادي ANOVA لدراسة تأثير متغير مجال عمل المنشأة من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة

	مجموع المربعات	**درجات الحرية**	**متوسط المربعات**	**F**	**مستوى المعنوية**
المربعات بين الفئات	**0.81**	3	0.27	3.40	0.019
المربعات الداخلية	12.97	163	0.008		
المجموع الكلي	13.78	166			

يتبين من الجدول رقم (34) إن قيمة مستوى المعنوية =0.019 وهذه القيمة اصغر من القيمة المحددة في الاشكالية وهي 0.05، ولذلك فإننا نرفض صحة الاشكالية ونقول بأنه "توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05، من حيث التوجه نحو توحيد دائرة ضريبة القيمة المضافة ودائرة الدخل في دائرة واحدة تعزى الى متغير مجال عمل المنشأة ".

وتجدر الإشارة إلى أن الوسط الحسابي للاسئلة (2.83) وتدل هذه القيمة على وجود اتجاه نحو الاجابة بالموافقة لعينة الدراسة نحو اتجاهات أسئلة هذه الدراسة.

وكانت الاوساط الحسابية لمتغيرات مجال عمل المنشأة كما هو مبين في ما يلي:

المتغير	**الوسط الحسابي**
صناعية	2.65
تجارية	2.85
خدمات	2.87
أخرى	2.70

نلاحظ أن أعلى الأوساط الحسابية كانت لفئة خدماتية وتجارية (2.87) و (2.85) وهي تميل الى الإجابة بالموافقة نحو أسئلة الاستبانة بوجه عام.

تحليل البيانات الخاصة بموضوع البحث

النتائج والتوصيات

1 _ توجد علاقة وترابط قوي ما بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الدخل وهذه العلاقة هي تشريعية ناتجة عن أن اساس الضريبتين هو النصوص القانونية في كل من الدستور والقـانون الاساسي، كما ان هذه العلاقة هي اقتصادية، فكلا الضريبتين لهما تأثيرهما على المقدرة المالية للمكلف ولكل من الضريبتين تأثيرهما على الاقتصاد القومي والدخل القومي.

2 _ ان الفهم الدقيق والصحيح لكل من ضريبتي القيمة المضافة وضريبة الدخل يـؤدي الـى التوصيل الى قيمة اي من الضريبتين بأجراءات بسيطة وبشكل دقيق وذلك عند احتساب قيمـة الضريبة الاخرى بطرق االاحتساب والتدقيق المتبعة.

3 _ توحيد دائرتي ضريبة القيمة المضافة ودائرة ضريبة الدخل في دائـرة ضـريبة واحـدة. وتفعيل دور دائرة الضريبة لكي تكون المرجع الاول والاساسي لايـرادات الـسلطة الوطنيـة الفلسطينية.

4_ لا يتوفر قانون لضريبة القيمة المضافة مستقل وخاص بالسلطة الوطنية الفلـسطينية. ولـذا يقترح الباحث توفر نصوص تشريعية مستقلة وخاصة بالسلطة الوطنية الفلسطينية، أي الاسراع في اصدار قانون لضريبة القيمة المضافة.

5_ النصوص الخاصة بنظام ضريبة القيمة المضافة المعمول به حاليا غير متوفرة لدى جميـع المكلفين وهي غير مفهومه وغير واضحة وصعبة الفهم.

6 _ على ادارة ضريبة القيمة المضافة ان تبادر الى تأسيس نظام ضريبي عصري طبقا لما هو معمول به في الدول المتقدمة ويستجيب لخصوصية المكلـف وتحـديات الواقـع الاقتـصادي الفلسطيني في الوقت الراهن في فلسطين.

7 – تقليل الاعتماد على الضرائب المباشرة ومنها ضريبة الـدخل وزيـادة الاعتمـاد علـى الضرائب على الانفاق ومنها ضريبة القيمة المضافة.

8 _ ضرورة تشكيل لجنة خاصة لاعادة بحث وتطوير اللوائح والنماذج الخاصة بالـضريبتين معا خاصة وانه قد مضى اكثر من عام على صدور القانون رقم 17 سنة 2004.

آلية تنفيذ التوصية

من خلال تحليل الاستبيان الخاص بتوحيد دائرتي ضريبة القيمة المضافة وضريبة الـدخل يتبين ان نسبة كبيرة من المستطلعة آراؤهم قد اتجهوا نحو توحيد دائرتـي الـضريبة. ويـرى الباحث انه لاتمام هذا التوحيد لا بد من الاجراءات التالية:

1_ اجراء دراسة شاملة لوضع دائرتي الضريبة الحالية من قبل مختصين وايجاد هيكـل اداري يتولى ادارته اختصاصيين بالادارة الضريبية.

2 _ تحديد المراكز الوظيفية في دوائر الضريبة وتحديد صلاحيات ومسؤولية كل مركز وظيفي وكذلك تحديد الحقوق الخاصة بكل مركز وظيفي.

3_ توحيد النماذج الضريبية المتعلقة بتنفيذ الاعمال الادارية لكلا الضريبتين والغـاء المتـشابه منها واختزال بعضها.

4_ دمج الوثائق والاوراق والبيانات الخاصة بكل ملف في ملف واحد.

5_ ادخال البيانات والمعلومات الخاصة بكل ملف على شبكة الحاسـوب مـرة واحـدة لمنـع التضارب في البيانات واعادة برمجة الضريبة بما يتناسب مع الوضع الاداري الجديد الناتج عن عملية التوحيد.

6 _ الانتهاء كليا من الاعتماد على جهاز الحاسب الاسرائيلي وألبدء بتنفيـذ برنـامج حاسـب فلسطيني يستجيب لأوضاع المكلف الفلسطيني وذلك بتشكيل قسم خاص للحاسوب.

7_البدء بعملية المسح الميداني لتوسيع القاعدة الضريبية وللحـصول علـى معلومـات غيـر متضاربةعن المكلفين.

8_البدء في عملية التوحيد في بعض الدوائر الاقليمية وخاصة دائرة الشركات الكبرى لمعرفـة الاثار المترتبة على عملية الدمج وتقدير الايجابيات وتقليص السلبيات

قائمة المراجع

ابو بكر، محمد: **قانون الضريبة العامة على المبيعات**. عمان: دار الثقافة 2002.

بركات، عبد الكريم صادق: **دراسة في الاقتصاد المالي**. الاسكندرية: مؤسسة شباب الجامعة. 1983.

البطريق، يونس احمد: **النظام الضريبية.** القاهرة: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع. 1998.

بشور، عصام: البطريق، عصام: نور ا ، نور ا : **التشريع الضريبي**. دمشق: مطبعة الروضة. 1993.

بشور، عصام**: المالية العامة والتشريع الضريبي**. دمشق: مطبعة الروضة. 1993.

جامعة القدس المفتوحة: **المالية العامة مقرر رقم (4342)**. نابلس: مطبعة النصر التجارية. 1996.

جبر، هشام: **سياسة الاحتلال الضرائبية**. المركز الفلسطيني لتعميم المعلومات البديله (بانوراما). القدس: مؤسسة الحق. 1994.

حجازي، المرسي السيد: **النظام الضريبية بين النظرية والتطبيق**. الاسكندرية: الدار الجامعية. 1998.

خصاونة، جهاد سعيد: **المالية العامة والتشريع الضريبي.** عمان: دار وائل للطباعة والنشر. عمان / الاردن: 1999_2000.

الخطيب، خالد شحادة: شامية، احمد زهير: **اسس المالية العامة**. عمان: دار وائل للنشر الطبعة الاولى. 2003.

دهمش، نعيم حسن: واخرين: **الاطار التنظيمي للمحاسبة**. عمان: المجمع العربـي للمحاسـبين القانونيين. بلا تاريخ.

روزنبرج _ المستشار القضائي. كتاب توجيه. الادارة المدنية لمنطقة يهودا والسامرة. المستشار القضائي. 1992.

ستيفن، مارك: **الضرائب في الضفة الغربية المحتلة 1947_1989**. مؤسسة الحـق. رام ا : 1991.

سرور، احمد فتحي: **قانون العقوبات الخاص في الجرائم الضريبية** والنقدية. القـاهرة: مكتبـة النهضه المصرية. 1960.

شامية، احمد زهير: الخطيب، خالد: **المالية العامة**. عمان: دار زهران للنشر. 1993.

شهاب، مجدي محمود: **الاقتصاد المالي**. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة. 1999.

صبري، نضال رشيد: **القطاع العام ضمن الاقتصاد الفلسطيني**. رام ا : المؤسسة الفلـسطينية لدراسة الديموقراطية (مواطن). 2003.

صيام، احمد زكريا: واخرون: **اساسيات الاستثمار العيني والمالي،** عمان: دار وائـل للنـشر. 1999.

صيام، احمد زكريا: **مبادئ الاستثمار،** عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 1999.

الطراونة، محمد: واخرون: ترجمة: **الادارة الكفـؤة**. عمـان: المجمـع العربـي للمحاسـبين القانونيين. 1992.

عبد الحميد، عبد الفتاح عبد الرحمن: **اقتصاديات المالية العامـة**. دراسـة نظريـة تطبيقيـة. المنصورة: جامعة المنصورة. 1990.

عبد الرزاق، عمر: سليمان، هاني: **ابعاد الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني،** عمان: مركز دراسات الشرق الاوسط.1994.

عبد الزاق، عمر: **هيكل الموازنة العامــة الفلــسطينية.** رام ا : معهــد ابحــاث الــسياسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس). كانون اول 2002.

: **تقييم اداء وزارة المالية الفلسطينية.** رام ا : معهــد ابحــاث الــسياسات الاقتصادية الفلسطينية. حزيران، 2004.

عتام، باهر محمد: **المالية العامة ومبادئ الاقتصاد المالي.** القاهرة: مكتبــة نهــضة الــشرق. 1995.

: المالية العامة، **ادواتها الفنية وآثارها الاقتصادية.** جامعة القــاهرة: مكتبــة نهضة الشرق. 1995.

عرقاوي، مصطفى محمد: **الضريبة على الدخل.** نابلس: 1983.

عطية، قدري نقولا: **ذاتية القانون الضريبي واهمية تطبيقاتها.** الاسكندرية: مطبعة معهــد دون بوسكو. 1960.

علاونة، عاطف: **آثار الحصار العسكري على الفلسطينيين.** وقائع ندوة، القدس: اعداد مؤسسة الحق، 193/7/13

: **شرعية الضرائب في الاراضي الفلسطينية المحتلة.** رام ا : 1992

علاونة، عاطف: جبريل، عودة: **السياسات الضريبية الفلسطينية _ تقييم اولــي.** نابلس: مركز البحوث والدراسات الفلسطينية، سلسلة تقارير الندوات رقم (3).1997.

: **السياسات الضريبية الفلسطينية.** نــابلس: مركــز البحــوث والدراسات الفلسطينية. 1997.

علاوي، طلعت: **آلية المقايضة في جباية ضريبة القيمة المضافة**. رام ا : وزارة المالية. كانون اول 2002.

فهمي، محمد موسى: عبد ا ، سيد لطفي: **الضريبة الموحدة على دخل الاشخاص وتطبيقاتهـا**. 1999

القاضي، عبد الحميد: **اقتصاديات المالية العامة والنظام المالي في الاسلام.** الاسكندرية: مطبعة الرشاد. 1980.

دراسة في الاقتصاد المالي.الزقازيق: جامعة الزقازيق، كليـة التجـارة. 1988.

محمد سلمان الاشقر: **ابحاث فقهية في قضايا الزكاة المعاصرة**، دمشق: دار الراشد. 1998.

المحاميد، موفق سمور: **الطبيعة القانونية لقرارات تقدير ضـريبة الـدخل**. عمـان: المكتبـة القانونية. 2001.

مطر، محمدعطية: واخرين: ترجمة: **اصول التدقيق**. عمـان: المجمـع العربـي للمحاسـبين القانونيين. بلا تاريخ.

موسى، حسن فلاح: **قرار تقدير ضريبة الدخل في الاردن وطرق الطعن فيه اداريا وقـضائيا**. عمان: نقابة المحامين الاردنيين. 1988.

نعوش، صباح: **الضرائب في الدول العربية**، الدار لبيضاء: المركز الثقافي العربي. 1987.

النقاش، غازي عبد الرزاق: **المالية العامة تحليل اسس الاقتصاديات المالية** القـاهرة: الـدار الجامعية. 1997.

النقيب، فضل محمد: تقييم **اولي للنظام الضريبي في الضفة الغربية وقطاع غزة.** رام ا : معهد ابحاث الدراسات الاقتصادية (ماس) 1996.

الهيتي، عبد الرزاق: **المصارف الاسلامية بين النظرية والتطبيق**.عمان: دار اسامة. 1998.

www.katakji.org السقا، مرهف، هل الزكاة ضريبة، 2005/8/20

www.tashreen.com **الضريبة على القيمة المضافة _ الواقع اللبناني وآفاق التطبيق في سورية 2005/9/5.**

htt.//arabic.pepol.com.cn 8 / 7 /2005، **اهم طرق التسعير.**

/vatconferance www.itdweb.org، 15ـ16 مارس 2005.

www.pinc.gov.ps **الاقتصاد الفلسطيني في ظل انتفاضة الاقصى**، تاريخ 2005/8/20.

www.s.s.gov.rs/arabic/roya/ **مجلة رؤية**_مجلة شهرية صادرة عن الهيئـة العامـة للاستعلامات _ السلطة الوطنية الفلسطينية 2005/8/15

www. Peres center.org 2005/6/15، مجموعة اكس.

www.alkhaleej.com.qe/eco/sho، تاريخ 2006/9/4.

القوانين والاتفاقيات

مشروع الدستور الفلسطيني- الديباجة.

الدستور الاردني.

القانون الاساسي للسلطة الوطنية الفلسطينية.

قانون ضريبة الدخل رقم 25 لسنة 1964 والذي كان معمول به في فلسطين قبل عام 2004.

قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004.

نظام بشأن رسوم على منتجات محلية.

قانون الموازنه العامة 1997_2001.

كتاب توجيه، الادارة المدنية لمنطقة يهودا والسامرة. 1992.

قانون تشجيع الاستثمار رقم 1 لسنة 1998.

قانون الضريبة العامة على المبيعات الاردني رقم 6 لسنة 1994 والتعديلات التي طرأت عليه.

بروتوكول الاتفاق الاقتصادي الفلسطيني – الدولة العبرية الموقع في باريس يوم الجمعة 1994/4/29.

الدوريات والابحاث

المراقب الاقتصادي عدد خاص 1999_ 2000رام ا : معهد ابحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية (ماس) كانون اول.2001.

عدد 11 _ 2004 رام ا : معهد ابحاث الدراسات الاقتصادية الفلسطيني (ماس).

المراقب الاقتصادي والاجتماعي. رام ا : الربع الاول 2005 (ماس).

المراقب الاقتصادي والاجتماعي. رام ا : الربع الثاني 2005 (ماس).

الشريف، احمد عزت: دراسة في الاتفاقية الاقتصادية الفلسطينية مع الدولة العبرية، نابلس: جامعة النجاح. 2001.

السلامين، ياسين غازي فرحان: اثار دمج دائرتي ضريبة الدخل وضريبة القيمة المضافة اداريا على الايرادات والنفقات العامة الفلسطينية. جامعة القدس: 2003.

الاعلانات

اعلان مدير عام الجمارك والمكوس _ جريدة القدس يوم 7 / 9 /2005.

التعليمات الصادرة عن الادارة العامة للضريبة المضافة يوم 2004/5/27.

تعليمات معدلة بخصوص فواتير المقاصة، جريدة القدس 1996/12/9.

الملاحق

מדינת ישראל
אגף המכס והמע"מ
רשימון על יבוא טובין לארץ
מכס/7

מספר רשימון
0522279256

סוג רשימון
1-רגיל
אוטונומיה

יתוב

פרטים כלליים

מספר יבואן	שם יבואן	מספר יבואן מעביר	שם יבואן מעביר
מספר סוכן	שם סוכן	מספר תיק סוכן	תאריך חישוב מיסים

פרטי המשגור

מספר מצהר	סוג מזהה מטען	מספר מזהה מטען/סידורי במצהר/רשימון כנ"מ	מספר שטר מטען פנימי	תאריך שטר מטען	תאריך גמר פריקה
סוג משגור	שם אניה/מטוס	נמל פריקה	שם אתר אחסון מוסר		מספר גוש
סוג אריזות	כמות אריזות	אריזות במחסן	משקל	מספר מחסן	שם מחסן מקבל

מרכיבי ערך למכס

ביטוח	הובלה	עמלה	הרמה לרשימון	ערךCIF	ערך המרה	ערך לצרכי מכס

תאור טובין | **סימנים ומספרים**

פרוט הטובין

מס'	סוג מס	פרט מכס/היטל בטחה	ערך טובין במט"ח	כמות	ארץ מקור/ שעור מרוכז	פרט מהותי/תמ"א	שעור המס/תאור הטובין	סכום לתשלום
							0	

סה"כ ערך טובין בש"ח	סה"כ ערך טובין במט"ח	סוג המטבע	שער מטבע	מדד	סה"כ
89616					

פרוט המיסים והאגרות

הסוג	הסכום לתשלום	מס נדחה
סה"כ לתשלום		

נתוני פקדון

אמצעי התשלום	סכום לתשלום

פרטי התשלום

אמצעי התשלום	סכום לתשלום
סה"כ לתשלום	

הצהרה

אני החתום מטה מצהיר בזה כי הפרטים שפרטתי ברשימון ובתקציר הרשימון הינם מלאים ונכונים ובהתאם לצרופות

חתימת סוכן המכס/בעל הטובין

תאריך: ____________

דפוס חיים 03-6821113

بيان جمركي/ دائرة الجمارك

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ض.ق.م والمكوس

الغاء تحديد

اسم المشتغل
رقم المكتب

رقم الملف	فترة الكشف			مبلغ للالغاء
	6358		skip	

تفاصيل

التاريخ | توقيع الموظف | توقيع فاحص الحسابات | توقيع المدير

إلغاء تحديد/ ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ض.ق.م والمكوس
6400

الغاء ديـــن

ض.ق.م
نموذج ض.ق.م 6400 طبعه أ

مكتب
اسم المشتغل

رقم ملف المشتغل (1-9)	10-13	كود (14-15)	16-23	الدين الملغي من تاريخ (24-29)	مبلغ الدين الملغي (30-37)
	6400		SKIP		00
DUP	6400		SKIP		00
DUP	6400		SKIP		00
DUP	6400		SKIP		00
DUP	6400		SKIP		00

المجموع بالكلمات
ملاحظات :

تاريخ | توقيع الموظف | توقيع فاحص الحسابات | توقيع المدير

إلغاء دين/ ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية / دائرة ضريبة القيمة المضافة

كشف تجميع البيانات الجمركية وفواتير التخليص المتعلقة
بالاستيراد عن طريق المعابر الجوية والبرية والبحرية
الاسرائيلية لمنطقة الضفة الغربية فقط
نموذج ض . ق . م رقم **880** (البيانات الجمركية)

ملاحظات هامة:

١) يجب ارفاق صورة البيان الجمركي وفواتير التخليص وصورة الكشف الدوري الذي اعلن فيه البيان الجمركي كضريبة مدخلات
٢) هذا النموذج يدخل الى الكمبيوتر. الرجاء التعبئة بخط واضح وكتابة الارقام بالانجليزية.

يعبأ النموذج بأصل ونسخة، الاصل يسلم لمكتب ض.ق.م والنسخة تبقى بيد المشتغل وتكون كافيات لتقديم الكشف.

أ. تفاصيل المشتغل

معلومات عن المشتغل	عنوان العمل
الاسم	ص.ب/ رقم الشارع
نوع العمل	اسم الشارع
تلفون/ فاكس	المدينة / القرية

رمز المنطقة	رقم النموذج	رقم الملف في ض.ق.م
	8801	

ب .تفاصيل البيان الجمركي

اسم المستورد الذي صدر على اسمه البيان الجمركي	نوع البضاعة	مبلغ ض.ق.م بالبيان الجمركي بالشيكل بدون اغورات	التاريخ (سنة / شهر / يوم)	رقم البيان الجمركي	رقم ملف المستورد في ض.ق.م.	
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP
						DUP

للاستعمال المكتبي	مجموع ض.ق.م بالشيكل بدون اغورات		فترة الكشف (سنة / شهر)			
رقم المكتب				DUP		DUP

ج. تصريح استلام

تاريخ ______ الاسم الكامل ______ الختم والتوقيع ______

د. تصريح المشتغل:

١- انني اصرح بأن كل المعلومات المسجلة في هذا النموذج مطابقة لتفاصيل البيان الجمركي والتي نستخدمها لخصم ضريبة المدخلات والتي استخدمت في نطاق العمل والصفقات الملزمة بالضريبة وفقا للقانون.

٢- هذه التفاصيل اعلن عنها في الكشف الدوري كضريبة مدخلات.

٣- اصرح بأن هذه البيانات الجمركية استعملت على اسم مستورد في منطقة الضفة الغربية فقط.

تاريخ ______ الاسم الكامل للمشتغل ______ الختم وتوقيع المشتغل أو وكيله ______

كشف تجميع بيانات جمركية/ ضريبة القيمة المضافة

اصلية
מקור

فاتورة ضريبية للمقاصة
חשבונית מס - התחשבנות

رقم الفاتورة الضريبية
מסי חשבונית מס
P/137091

اسم المشتغل المرخص
שם העוסק המורשה

رقم المشتغل المرخص
מסי עוסק מורשה

العنوان
כתובת העסק

تلفون
טלפון

فاكس
פקסי

اسم المشتري
שם הקונה

رقم المشتري في ض.ق.م.
מספר רישום למע"מ

نموذج

رقم الوحدة מסי קטלוגי	البيان פרטים	الكمية כמות	سعر الوحدة מחיר ליחידה	المبلغ بعملة اخرى סכום במט"ח	المبلغ שקل ש"ח / سكوم בש"ח	أغ א"ג

المجموع
סה"כ
ض.ق.م. ___%
מס ערך מוסף ___%
المجموع النهائي
סה"כ כולל מע"מ

سعر تحويل العملة الى شيكل
שער הליפין המטבעות
نوع العملة
סוג המטבע

ض.ق.م. بالكلمات بالشيكل
מע"מ במילים בש"ח

التاريخ
תאריך

التوقيع
חתימה

115 / 8P

فاتورة ضريبية للمقاصة/ ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ض.ق.م والمكوس

فرض تحديد

مكتب

نموذج 6356 أ

اسم المشتغل

رقم المكتب

1 9 10 13 14 17 18 21 30 37

6356 skip ₪ 00/100

رقم الملف

فترة الكشف

المبلغ المفروض للدفع

تفاصيل

التاريخ

توقيع الموظف

توقيع فاحص الحسابات

توقيع المدير

فرض تحديد/ ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية دائرة الجمارك والمكوس

كشف دوري

بلاغ استحقاق – للدفع
הודעת זיכוי - לתשלום

ض.ق
م

اسم المشتغل
عنوان
رقم البلد
رقم المكتب

نموذج
634

6341 (1)

1 رقم ملف المشتغل 9 10 13 14 17

الفترة التي يجب تقديم الكشف عنها
يجب تقديم الكشف لغاية
شهر سنة

00/100 الضريبة على الصفقات
4 00/100 28 صفقات ملزمة لا تشمل ض.ق.م 37
5 00/100 18 صفقات معفاة او بنسبة صفر 27

ضريبة مدخلات
00/100 38 ضريبة مدخلات – مشتريات – اجهزة والات واموال غير منقولة 45
00/100 46 ضريبة مدخلات – مشتريات اخرى 53
(3) 00/100 54 הסכום לתשלום المبلغ للدفع 61
مبلغ الدفع بالكلمات

تصريح المشتغل وتوقيعه :
انني اصرح ان جميع التفاصيل التي بلغت عنها بهذا الكشف صحيحة وكاملة .
اعلم ان تبليغ تفاصيل غير صحيحة تعتبر مخالفة للقانون .
اسم الموقع
توقيع وختم المشتغل او وكيله
تاريخ

(2) 8-62194-9
رقم الحساب في بنك البريد
מספר חשבון בבנק הדואר

ختم البنك
חותמת הבנק
دفع غير نقدي يقبل بتحفظ حتى التسديد

⑆7835817⑆ ⑈6214963214 6341000⑈

كشف دوري/ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية دائرة الجمارك والمكوس

كشف دوري

بلاغ استحقاق – للدفع
הודעת זיכוי - לתשלום

ض.ق
م

اسم المشتغل
عنوان
رقم البلد
رقم المكتب

نموذج
634

6341

1 رقم ملف المشتغل 9 10 13 14 17

الفترة التي يجب تقديم الكشف عنها
يجب تقديم الكشف لغاية
شهر سنة

00/100 الضريبة على الصفقات
4 00/100 28 صفقات ملزمة لا تشمل ض.ق.م 37
5 00/100 18 صفقات معفاة او بنسبة صفر 27

ضريبة مدخلات
00/100 38 ضريبة مدخلات – مشتريات – اجهزة والات واموال غير منقولة 45
00/100 46 ضريبة مدخلات – مشتريات اخرى 53
(3) 00/100 54 הסכום לתשלום المبلغ للدفع 61
مبلغ الدفع بالكلمات

تصريح المشتغل وتوقيعه :
انني اصرح ان جميع التفاصيل التي بلغت عنها بهذا الكشف صحيحة وكاملة .
اعلم ان تبليغ تفاصيل غير صحيحة تعتبر مخالفة للقانون .

نسخة ليست للدفع

اسم الموقع
توقيع وختم المشتغل او وكيله
تاريخ

(2) 8-62194-9
رقم الحساب في بنك البريد
מספר חשבון בבנק הדואר

ختم البنك
חותמת הבנק
دفع غير نقدي يقبل بتحفظ حتى التسديد

ايصال

كشف دوري/ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية / دائرة ضريبة القيمة المضافة

كشف تجميع الفواتير الضريبية، شراء بضاعة او تلقي خدمة من مشتغل مرخص مسجل في اسرائيل

نموذج ض.ق.م رقم 878 (مشتريات من اسرائيل)

انتبه !!!

١. اطلب تفاصيل الفواتير بناء على المادة ٨٤ لقانون ض.ق.م لسنة ١٩٨٥ وعدم تعبئته بمسؤولية يعني خرقا للمادة ١٢٢
٢. هذه التفاصيل لا تشمل فواتير ضريبية اصدرت على ايدي مشتغلين في الضفة الغربية وقطاع غزة
٣. تعليمات لتعبئة هذا النموذج خلف هذا الكشف.

يعبأ النموذج بأصل ونسخة، الاصل يسلم لمكتب ض.ق.م والنسخة تبقى بيد المشتغل وتكون كاثبات لتقديم الكشف.

أ. تفاصيل المشتغل (المشتري)

الاسم، المهنة، التلفون	عنوان العمل	رمز المنطقة	رقم النموذج	رقم الملف في ض.ق.م
الاسم	شارع / رقم / بلد		8781	
المهنة				
التلفون				

ب. تفاصيل عن مصدر الفاتورة (المورد/البائع)

اسم المورد/معطي الخدمة	كود	تفاصيل الفاتورة (وصف: الآلات، الاثاث، الخدمة، البضاعة)	مبلغ ض.ق.م بالفاتورة بالشيكل بدون اغورات	تاريخ الفاتورة سنة / شهر / يوم	رقم الفاتورة	رقم ملف المورد معطي الخدمة هوية/هيئة من الاشخاص	
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP
							DUP

للاستعمال المكتبي — رقم شهادة الارسال — رقم المكتب

مجموع ض.ق.م بالشيكل بدون اغورات — سنة / شهر — فترة الكشف — DUP — DUP

ج. تصريح استلام

تاريخ — الاسم الكامل — الختم والتوقيع

د. تصريح المشتغل:

١ـ انني اصرح بهذا بأن كل المعلومات المسجلة في هذا النموذج مطابقة لتفاصيل فاتورة الضريبة للمقاصة والتي نستعملها لخصم ضريبة مشتريات و/أو لطلبنا بارجاع باقي ضريبة المشتريات وان ضريبة المشتريات المخصومة استعملت من أجل العمل والصفقات الملزمة بالضريبة وفقا للقانون.

٢ـ هذه التفاصيل المتعلقة بالكشف الدوري كما هي مفصلة اعلاه، وتشمل فقط الفواتير التي اصدرت على ايدي مشتغلين مسجلين في اسرائيل.

٣ـ الفواتير هي بالمواصفات التي حددت لهذا الغرض.

تاريخ — الاسم الكامل للمشتغل — الختم وتوقيع المشتغل او وكيله

مشتريات مقاصة/ضريبة القيمة المضافة

توجيهات لتعبئة نموذج ض.ق.م رقم 878

تجميع "فواتير ضريبة للمقاصة" عن مشتريات من مشتغلين مسجلين في اسرائيل.

ا) هذا النموذج يدخل للكمبيوتر، الرجاء التشديد بالتعبئة بخط واضح.

ب) ارشادات لتعبئة النموذج:

قسم أ- تسجيل تفاصيل المشتغل التي على اسمه صدرت فاتورة الضريبة للمقاصة.

١. رقم ملف ض.ق.م – رقم المشتغل/مؤسسة غير ربحية الذي حصلت عليه عند تسجيلك في ض.ق.م (٩ ارقام).

٢. رمز المنطقة – رقم البلد كما هو مسجل على الكشف الدوري.

٣.عنوان المشتغل – العنوان الكامل الذي يتم به عملك.

٤. الاسم – اسم المشتغل كما هو مسجل في شهادة المشتغل المرخص/ مؤسسة غير ربحية.

٥. العمل – وضح باختصار طبيعة عملك مثل: ملابس، سوبرماركت، خياط، محامي، صيدليه، مصنع، منشار، محطة محروقات، مقاول حفريات ...الخ.

قسم ب - تسجيل تفاصيل عن مصدر الفاتورة (البائع):

١. رقم المورد – الملزم بالضريبة –

رقم المشتغل الذي اعطي له على يد سلطة الضرائب الاسرائيلية كما يظهر على فاتورةالضريبة للمقاصة (٩ ارقام).

٢. رقم الفاتورة – رقم فاتورة الضريبة للمقاصة كما يظهر عليها.

٣. تاريخ الفاتورة – التاريخ المسجل على فاتورة الضريبة للمقاصة.

٤. مبلغ الضريبة – مبلغ ض.ق.م المسجل بفاتورة الضريبة للمقاصة بالشكل الجديد (بدون اغورات).

٥. تفاصيل الفاتورة – سجل باختصار التفاصيل المسجلة بفاتورة الضريبة للمقاصة واختر الكود المناسب:

ا. مدخلات رأسمالية: أثاث، شاحنة، اجهزة، ماكنات انتاج ...الخ. (كود رقم 1)

ب. مدخلات او مشتريات بضائع : ملابس، احذية، منتجات حليب، مشروبات، مواد خام، منتوجات مصانع...الخ. (كود رقم 2)

ج. خدمات – ادارة حسابات، استشارات قانونية، تصليحات، مقاولات ...الخ. (كود رقم 3)

قسم ج – الرجاء الانتباه، لانه وفقا لقانون ض.ق.م يحق للمشتغل خصم ضريبة المشتريات اذا توفرت الشروط التالية:

١. الاصل من الفاتورة التي صدرت وفقا للقانون من اجل هذا، (لا تقبل النسخ) .

٢. فاتورة الضريبة للمقاصة صدرت على اسمك.

٣. الخصم حصل خلال فترة ستة شهور (٦ شهور) من يوم اصدار فاتورة الضريبة للمقاصة.

٤. يشترط أنه في تاريخ اصدار فاتورة الضريبة للمقاصة أن يكون مسجلا كمشتغل في ض.ق.م.

قسم د – يجب ارفاق النسخة الاصلية من فاتورة الضريبة للمقاصة مع هذا الكشف.

قسم ه – لا يجوز ادراج فواتير مشتريات لمشتغلين من سكان الضفة الغربية وقطاع غزة في هذا الكشف واذا طلب منك ذلك يجب تفصيلهم على نموذج رقم 874 فقط.

دائرة المقاصة المركزية

الادارة العامة

ض. ق. م.

تابع مشتريات مقاصة/ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة الجمارك والمكوس

تحويل كشف من ملف لملف
أو من فترة لفترة

مكتب ____________

نموذج 638 طبعة أ

يجب عدم الاستعمال بنوع ملف 43. 42.41

اسم المكلف المحول

1 – 9	10 – 13	14 – 17	43 – 45	54
رقم ملف المكلف المحول	6380	سنة / شهر — فترة الكشف	الرقم المتسلسل	المجموع للدفع 00

ب.

اسم المكلف المحول له

1 – 9	10 – 13	14 – 17
رقم ملف المكلف المحول له	6380	سنة / شهر — فترة الكشف

تفاصيل

3 كشف مكمل 4 كشف دوري عادي 6 كشف إجباري

التاريخ ____ توقيع الموظف ____ توقيع رئيس قسم التدقيق ____ توقيع المدير ____

تحويل كشف من ملف لملف/الجمارك والمكوس

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة الجمارك والمكوس
6401

تسجيل دين

ض . ق
م
نموذج ض.ق.م 6401 طبعة أ

مكتب

إسم المشتغل / المكلف

1 – 9 رقم ملف المشتغل / المكلف	10 – 13	14 – 15 كود	16 – 23	24 – 29 الدين من تاريخ (سنة / شهر / يوم)	30 – 37 مبلغ الدين
	6401		SKIP		00
DUP	6401		SKIP		00
DUP	6401		SKIP		00
DUP	6401		SKIP		00
DUP	6401		SKIP		00

الكود (سجل الكود الخاص)
02- غرامة تاخير تقديم كشف
10- ضريبة مدخلات خصمت اكثر من المستحق
11- تسجيل دين فني لتصفير الرصيد
12- فائدة / فروق ارتباط على الضريبة
13- غرامة دين من كشف دوري او من دين اخر
14- غرامة ادارية
15- لاستعمال الادارة فقط
16- فروقات ض ق م
17- فائدة / فروق ارتباط على غرامة
18- حجز
20- تسجيل دين ضريبة نتيجة لتدقيق حسابات

المجموع بالكلمات ____________

ملاحظات : ____________

تاريخ ____ توقيع الموظف ____ توقيع رئيس قسم التدقيق ____ توقيع المدير ____

تسجيل دين/ دائرة الجمارك والمكوس

ض ق
م
نموذج ٦٢١ ش



السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ض .ق .م والمكوس

تسجيل لغرض ضريبة القيمة المضافة والمكوس

1 – 9: رقم الملف
10 – 13: كود 6 2 1 1

14 – 35: العنوان / الشارع / الرقم
36 – 57: اسم العائلة الاسم الشخصي اسم الأب / أو اسم الشركة / الجمعية التعاونية / الخ

58 – 61: رقم البلد
62 – 66: دليل البريد
67 – 70: الفرع الاقتصادي
72 – 74، 75 – 80: استخدام شاغر

1 - 9 (DUP)
10 – 13: كود 6 2 2 1
14-15: مكتب
16: شعبه
17 – 19: المقدمة
20 – 25: رقم التلفون

26-27: نوع الملف
28-29: SKIP
30: رمز الفترة
31 – 34: تاريخ افتتاح العمل
35 – 42: رقم السيارة
43 – 46: رمز التحديد

47 – 54: S K I P
55 – 59: S K I P
72 – 74، 75 – 80: استخدام شاغر

ملاحظة : يعبأ هذا القسم للشراكات وفصل الملف (٨/٢) فقط

1-9 DUP
10 – 13: 6 2 6 1
14 – 22: رقم هوية الشريك
23 – 44: الاسم
45 – 47: كود

1 – 13 DUP | رقم هوية الشريك | الاسم | كود

DUP | رقم هوية الشريك | الاسم | كود

DUP | رقم هوية الشريك | الاسم | كود

توقيع المسؤول ______ توقيع محضر المستند ______ التاريخ ______

تسجيل لغرض ضريبة القيمة المضافة / ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة الجمارك والمكوس



ض ق
م

نموذج 623

تعديل إغلاق ملف مكلف/ سيارة بأثر رجعي

إسم المكلف		

مكتب

يجب أن يرفق بهذا النموذج تصريح المكلف بعدم النشاط في الفترة المذكورة وبيان أسبابها .

13 — 10	9 — 1
6231	
كود	رقم ملف المشتغل

25 — 24	23 — 22	21 — 18	17 — 14
ملف جديد	ملف حالي	لغاية فترة	من فترة

37 — 30	29 — 26
رقم السيارة للالغاء	رمز الالغاء

قرار المسؤول

بعد أن قمت بفحص تفاصيل تصريح المشتغل قررت ما يلي :-

التاريخ	توقيع الموظف	توقيع رئيس قسم التدقيق	توقيع المدير

تعديل اغلاق ملف مكلف / سيارة /دائرة الجمارك والمكوس

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ض.ق.م والمكوس

تغيير تحديد

مكتب ____________

نموذج 6352 أ

اسم المشتغل

رقم المكتب

1 9 10 13 14 17 18 21 22 29

رقم الملف | 6352 | فترة الكشف | skip | ₪ | مبلغ حالي للالغاء 00/100

30 37

₪ مبلغ التحديد الجديد للدفع 00/100

تفاصيل

التاريخ | توقيع الموظف | توقيع فاحص الحسابات | توقيع المدير

تغيير تحديد / ضريبة القيمة المضافة

السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المالية – دائرة ضريبة القيمة المضافة والمكوس
رسوم طوابع

بلاغ استحقاق للدفع

البنك العربي

حساب رقم 9090/650001-3- لدى فرع رام الله

اسم المشتغل | عنوانه | رقم البلد | رقم المكتب

الفترة التي يجب تقديم الكشف عنها | يجب تقديم الكشف لغاية | سنة | شهر | 800/ | رقم ملف المشتغل

المبالغ الاجمالية الملزمة برسوم الطوابع

مبلغ رسوم الطوابع للدفع

مبلغ الدفع بالارقام

المبلغ للدفع بالكلمات --

تصريح المشتغل وتوقيعه:
اني اصرح ان جميع التفاصيل التي بلغت عني بهذا الكشف صحيحة وكاملة.
اعلم ان تبليغ تفاصيل غير صحيحة تعتبر مخالفة قانونية.

اسم الموقع ------------------
توقيع المشتغل او وكيله ------------------
التاريخ ------------------

دفع غير نقدي يقبل بتحفظ حتى التسديد

بلاغ استحقاق للدفع/ ضريبة القيمة المضافة



السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة ضريبة القيمة المضافة والمكوس



قسيمة إيداع شيكات

لحساب وزارة المالية / ضريبة القيمة المضافة والمكوس

ضريبة المكوس على السجائر
والمشروبات الروحية

رقم الحساب: 9090 / 650002 - 1 -

الفرع: رام الله

الرقم	الساحب	مسحوب على بنك	رقم الشيك	تاريخ الشيك	المبلـــــغ	
					اغورة	شيكل
1						
2						
3						
4						
5						
6						
				المجمـــــــوع الكلــــــــي		

المجموع بالكلمات ....

اسم المودع وتوقيعه ....

التاريخ ....

ختم البنك

لاستخدام وزارة المالية – ضريبة القيمة المضافة والمكوس ....

....

ملاحظات – رئيس قسم الحسابات ....

....

الإسم .... التوقيع .... التاريخ ....

قسيمةايداع شيكات /ضريبة القيمة المضافة

السلطة الفلسطينية / دائرة ضريبة القيمة المضافة

كشف تجميع الفواتير الضريبية، بيع بضاعة او تقديم
خدمة لمشتغل مرخص مسجل في اسرائيل

نموذج ض.ق.م رقم 879 (مبيعات الى اسرائيل)

انتبه !!!

١. اطلب تفاصيل الفواتير بناء على المادة ٨٤ لقانون ض.ق.م لسنة ١٩٨٥ وعدم تعبئته بمسؤولية يعني خرقا للمادة ١٢٢
٢. هذه التفاصيل لا تشمل فواتير ضريبية أصدرت لمشتغلين في الضفة الغربية وقطاع غزة
٣. تعليمات لتعبئة هذا النموذج خلف هذا الكشف.

يعبأ النموذج بأصل ونسخة، الاصل يسلم لمكتب ض.ق.م والنسخة تبقى بيد المشتغل وتكون كاثبات لتقديم الكشف.

أ. تفاصيل المشتغل (البائع)

الاسم، المهنة، التلفون	عنوان العمل			رمز المنطقة	رقم النموذج	رقم الملف في ض.ق.م
الاسم	شارع	رقم.	بلد		8791	
المهنة						
التلفون						

ب. تفاصيل عن مستلم الفاتورة (المشتري)

اسم المشتري/متلقي الخدمة	كود	تفاصيل الفاتورة (وصف: الآلات، الاثاث، الخدمة، البضاعة)	مبلغ ض.ق.م بالفاتورة بالشيكل بدون اغورات	تاريخ الفاتورة			رقم الفاتورة	رقم ملف المشتري/متلقي الخدمة هوية/هيئة من الاشخاص	
				سنة	شهر	يوم			
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP
									DUP

للاستعمال المكتبي	رقم شهادة الارسال	رقم المكتب	مجموع ض.ق.م بالشيكل بدون اغورات		فترة الكشف (سنة / شهر)	DUP		DUP

ج. تصريح استلام

تاريخ ____ الاسم الكامل ____ الختم والتوقيع ____

د. تصريح المشتغل:

١- انني اصرح بهذا بأن كل المعلومات المسجلة في هذا النموذج مطابقة لتفاصيل فاتورة الضريبة للمقاصة والتي أصدرناها وفقا للقانون.

٢- هذه التفاصيل المتعلقة بالكشف الدوري كما هي مفصلة اعلاه، وتشمل فقط الفواتير الضريبية لمبيعات بضائع واعطاء خدمة لمشتغلين مسجلين في اسرائيل.

٣- الفواتير هي بالمواصفات التي حددت لهذا الغرض.

تاريخ ____ الاسم الكامل للمشتغل ____ الختم وتوقيع المشتغل او وكيله ____

كشف مبيعات إلى اسرائيل/ ضريبة القيمة المضافة

توجيهات لتعبئة النموذج ض.ق.م رقم 879

تجميع "فواتير ضريبة للمقاصة" عن مبيعات اصدرت لمشتغلين مسجلين في اسرائيل

ا) هذا النموذج يدخل للكمبيوتر، الرجاء التشديد بالتعبئة بخط واضح.

ب) ارشادات لتعبئة النموذج:

قسم ا- تسجيل تفاصيل المشتغل مصدر الفاتورة (البائع).

١. رقم ملف ض.ق.م – رقم المشتغل الذي حصلت عليه عند تسجيلك في ض.ق.م (٩ ارقام).

٢. رمز المنطقة – رقم البلد كما هو مسجل على الكشف الدوري.

٣. عنوان المشتغل – العنوان الكامل الذي يتم به عملك.

٤. الاسم – اسم المشتغل كما هو مسجل في شهادة المشتغل المرخص.

٥. العمل – وضح باختصار طبيعة عملك مثل: ملابس، سوبرماركت، خياط، محامي، صيدليه، مصنع، منشار، محطة محروقات، مقاول حفريات ...الخ.

قسم ب- تسجيل تفاصيل المشتري/ متلقي الخدمة:

١. رقم المشتري متلقي الخدمة.

رقم المشتغل الذي اعطى له على يد سلطة الضرائب الاسرائيلية كما يظهر على فاتورةالضريبة (٩ ارقام).

٢. رقم الفاتورة – رقم فاتورة الضريبة للمقاصة كما يظهر عليها.

٣. تاريخ الفاتورة – التاريخ المسجل على فاتورة الضريبة للمقاصة.

٤. مبلغ الضريبة – مبلغ ض.ق.م المسجل بفاتورة الضريبة للمقاصة بالشيكل الجديد (بدون اغورات).

٥. تفاصيل الفاتورة – سجل باختصار التفاصيل المسجلة بفاتورة الضريبة للمقاصة واختر الكود المناسب:

ا. صفقات رأسمالية: أثاث، شاحنة، اجهزة، ماكنات انتاج ...الخ. (كود رقم 1)

ب. صفقات بضائع: ملابس، احذية، منتجات حليب، مشروبات، مواد خام، منتجات مصانع ...الخ. (كود رقم 2)

ج. خدمات: ادارة حسابات، استشارات قانونية، تصليحات، مقاولات ...الخ. (كود رقم 3)

قسم ج – يجب ارفاق النسخة الثالثة من فاتورة الضريبة للمقاصة مع هذا الكشف بعد تسليم المشتري النسخة الاصلية والاولى والاحتفاظ بالنسخة الثانية والاخيرة لسجلاتك.

دائرة المقاصة المركزية
الادارة العامة
ض. ق. م.

تابع كشف مبيعات إلى اسرائيل/ ضريبة القيمة المضافة

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority Ministry of Finance V.A.T & Excise Department Area		السلطة الوطنية الفلسطينية وزارة المالية دائرة ضريبة القيمة المضافة والمكوس منطقة : ....

معلومات عن المكلف

التاريخ : ....

رقم الملف : ....

اسم المكلف .... هوية .... متزوج / أعزب ....

نوع العمل المطلوب .... العمل السابق ....

العنوان ....

اسماء الشركاء .... هوية .... عنوان ....

مكان العمل - ملك / مستأجر .... مبلغ الايجار السنوي

مخازن اضافيه مستأجره .... مبلغ الايجار السنوي

اســم المؤجــر وعنوانه ....

سيارات تابعه للعمل .... سيارة خصوصي للزوج ....

سياره خصوصي للزوجه ....

الموجودات الثابتة في العمل .... مبيعات محليه مقدره

مبيعات خارجية مقدره

مصاريف تشغيلية .... عدد المستخدمين :

توقيع المحاسب .... توقيع صاحب العمل ....

ملاحظات المسؤول : ....

....

....

....

....

توقيع مسؤول القسم ....

ملاحظة : يمكن إضافة أوراق ملحقة لاستكمال بيانات هذا النموذج .

معلومات عن المكلف/ ضريبة القيمة المضافة

ض . ق
م
نموذج 622 ب

تعـــديـــل

تعديل تفاصيل مشتغل



السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
دائرة الجمارك والمكوس

اسم المشتغل : مكتب

1 - 9	10	12 13	14	15 - 18	19	20	21 22	23 24
رقم ملف مشتغل			SKIP	فرع اقتصادي	رمز الفترة	شهادة	نوع ملف حالي	نوع ملف جديد

25 - 28 SKIP

29 - 36 رقم سيارة للتسجيل

37 - 44 رقم سيارة للالغاء

45 - 48 رمز للتسجيل

49 رمز تغيير

50 - 53 رمز للالغاء

54 - 55 SKIP

56 - 64 رقم التلفون المقدمة

65 - 81 SKIP

توقيع المدير ____ توقيع فاحص الحسابات ____ توقيع الموظف ____ التاريخ ____

تعديل تفاصيل مشتغل/الجمارك والمكوس

بســـــم الله الرحمـن الرحيـــــم

Palestinian National Authority
Ministry of Finance
Income Tax General Directorate



السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة الماليـة
مديريـة ضريبـة الدخـل

دائرة : ....

اتفاقيـــــة (بالشواقل الجديدة)

(07 ، 02 ، 01)

رقم الهوية	تسلسل	أسم العائلة	الاســـم الشخصـــي
أسم الوكيل عن المكلف :		اسم مأمور التقدير :	

أنا الموقع ادناه أوافق بهذا/ بأسم موكلي ، بموجب البيانات والمستندات التي قدمتها بان دخلي الصافي بعد تنزيل الخسائر (ولكن قبل تخفيض التنزيلات الشخصية والاعفاء عن علاوة الغلاء) يحدد حسب التفاصيل التالية :

مصدر الدخـــل	سنـــة الضريبـــة				
	١٩.........	١٩.........	١٩.........	١٩.........	١٩.........
دخل صافي من تجارة أو مهنة او صنعة او حرفة					
دخل صافي من الايجارات					
دخل صافي من الخلوات					
دخل صافي من العمولات					
دخل صافي من					
دخل صافي من مصادر اخرى					
اجمالي الدخـــل					
التنزيـــــلات					
صافي الدخل الخاضـــع					
الضريبة المستحقـــة					

مـلاحظـــات : ____________________

أني أعلم بان هذا الاتفاق لا يضم الغرامات او الفوائد التي يحتمل فرضها على هذا التقدير. يسري مفعول هذا الاتفاق بعد موافقة وتوقيع مأمور التقدير عليه واذا لم يصادق بتوقيع مأمور التقدير فاكون غير مربوط من جهتي بشروط هذا الاتفاق.

التاريخ : ____________ توقيع مأمور التقدير :____________ توقيع المكلف أو الوكيل : ____________

لاستعمال المكتب

هذا النموذج يدرج في تعديل السنوات الضريبية الاخيرة التي استحقت عليها الضريبة .

توصيات رئيس لجنة التدقيق او مديـر الدائـرة : ....

....

التاريخ : .... توقيع رئيس لجنة التدقيق او مديـر الدائـرة : ....

نسخة داخل ملف المكلف
نسخة للمكلف او الوكيل

في حالة وجود وكيل يجب ارفاق الوكالة

نموذج رقم ن . د (0808)

اتفاقية/ ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority Ministry of Finance Income Tax General Directorate		السلطة الوطنية الفلسطينية وزارة المــــاليـــة مديرية ضريبة الدخل

دائرة ضريبة الدخل : ....

التاريخ : ....

سنوات الضريبة : ....هـ......................

إشعـــــار تقـديـــــر

(01) , (02) , (07) ملف رقم : | | | | | | | | | |

إشعار بموجب المادة ٥٦ (١) من قانون ضريبة الدخل رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٤ (في ما يلي - القانون)

إســـم المكلـــف ....

العنـــوان ....

١- وفقاً لأحكام القانون حسب التفاصيل التالية قدرت دخلك الخاضع و الضريبة المطلوبة كالآتي :

الكـــود	سنة الضريبة	الدخل	الضريبة بالشيكل	الكـــود	سنة الضريبة	الدخـــل	الضريبة بالشيكل

(01) حسب المادة ٥٣ (١)(أ) قبلت الكشف المقدم من قبلك و أجريت التقدير على أساسه .

(02) حسب المادة ٥٣ (١)(ب) أجريت التقدير بموافقتك.

(07) حسب المادة ٥٦ (٤) أجريت التقدير بموافقتك و ذلك بعد البحث بإعتراضك بتاريخ

٢- مبالغ الضريبة المذكورة أعلاه لا تشمل الغرامات و الفوائد لغاية إصدار هذا القرار

٣- يتوجب دفع رصيد لمبلغ المطلوب بعد تنزيل السلفيات و الخصم بالمصدر ، خلال ١٥ يوماً من تاريخ تسلم هذا الإشعار .

٤- أرجو إعلامك أنه ستفرض غرامات و فوائد كما هو محدد في القانون و تعديلاته على المبالغ التي لا تسدد في مواعيدها .

ملاحظات : ....

....

مدير الدائرة : ....

توقيع المكلف أو وكيله في حالة الإستلام شخصياً : ....

إسم مامور التقدير : .... توقيعه : .... التاريخ : ....

نموذج رقم (0802)

185

إشعار تقدير/ ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

السلطة الوطنية الفلسطينية وزارة المالية مديرية ضريبة الدخل		*Palestinian National Authority* *Ministry of Finance* *Income Tax General Directorate*

اشعار فتح ملف

حضرة السيد / ة : .... المحترم / ة رقم الملف : ....

.... التاريـــخ : ....

....

لقد تم فتح ملف لك في ضريبة دخل .... من تاريخ .... وذلك وفقا للمعلومات التي وردتنا :

☐ منك شخصياً ☐ من الضريبة الاضافية (الجمرك) ☐ مصادر اخرى

على انك تزاول مهنة ....

١ – عليك التوجه الى دائرة ضريبة الدخل في .... لافادتنا بجميع المعلومات وتقديم البيانات اللازمة مثل :

ا) عقود ايجار واستئجار للمبنى / للماكنات .

ب) صورة من بطاقة الهوية الشخصية .

ج) صورة من فواتير المشتريات / قائمة المشتريات .

د) قائمة جرد البضاعة .

٢ – لقد تقرر ان تكون السلفية لهذا العام مبلغ .... ش.ج .

٣ – اذا كان لديك عمال او موظفين او مساعدين يتوجب عليك افتتاح ملف اقتطاعات عمال .

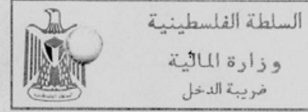
٤ – مع نهاية كل عام عليك الالتزام بتقديم الكشف الذاتي عن دخلك الشخصي وكذلك الالتزام بتقديم كشف جرد البضاعة الموجودة مع نهاية كل عام .

مع الاحترام،

مدير دائرة ضريبة الدخل

نموذج رقم ن . د (0202)

إشعار فتح ملف/ ضريبة الدخل



سلفيات مهنة لسنة ٢٠٠٤

R		م

001073

في حالة عدم التسليم يرجى إعادة الدفتر الى مكتب ضريبة الدخل في منطقة **نـابلـس**

لحضرة المكلف

السادة المكلفون

١- يصدر هذا الدفتر ضمن سلسلة اصدارات دائرة ضريبة الدخل للعام الجديد ٢٠٠٤ .

٢- تقدم لك مديرية ضريبة الدخل دفتر قسائم للدفعات المقدمه عن ضريبة الدخل الخاصة بالمهنه لسنة ٢٠٠٤ .

٣- يسدد المبلغ على ٦ اقساط ابتداء من شباط/٢٠٠٤ ولغاية كانون الاول ٢٠٠٤ .

٤- يحظى من يسدد كامل الدفعات مقدما حسب المواعيد المفصلة على تخفيض حسب النسب الموضحه في الصفحة التالية.

٥- يحتوي الدفتر على قسيمة ونسخة عن كل فترة تسديد ، تعتبر النسخة المختومة بخاتم البريد او البنك بمثابة وصل دفع.

٦- الدفعات التي لا تدفع في مواعيدها ستحمل فوائد وغرامات وفق القانون.

٧-كل مكلف له حق الاعتراض والتظلم على السلفيات المقررة بموجب اعتراض موضحا أسباب اعتراضه ، يقدم لدائرة ضريبة الدخل في منطقته حتى موعد اقصاه ٢٠٠٤/٢/٢٩ .

وتأسف للدائرة لعدم قبول اعتراضات السلفيات بعد هذا التاريخ.

مع فائق الاحترام
مدير عام ضريبة الدخل

سلفيات مهنة/ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian Authority
Ministry of Finance
Income Tax General Directorate

السلطة الفلسطينية
وزارة المالية
مديرية ضريبة الدخل

دائرة ضريبة الدخل : ....

كشف الدخل السنوي

خاص بالشركات العادية
(تضامن ، توصيه بسيطه ، محاصة)

رقم التسجيل لدى مراقب الشركات

رقم الملف

اسم الشركة | السنة المالية

عنوان الشركة

الشركة تمسك حسابات (ترفق الحسابات الختامية وكشف الميزانية) | الشركة لا تمسك حسابات | تاريخ اقفال الحسابات / / ١٩

نوع النشاط الذي تقوم به الشركة ١ صناعي ٢ تجاري ٣ مقاولات ٩ مهن حره ١٠ صرافة ١١ خدمات ١١ أخرى | عدد المستخدمين | رأس المال

رقم ملف الاقتطاعات

المبلغ بالشيكل		القسم الاول : الدخل
	١	الدخل الصافي من التجارة او المهنه او الصنعه او الحرفة غير شامل الضريبة الاضافية (منقولا من جدول أ بند ٢٠).
	٢	الدخل الصافي من العمولات (أذكر تفصيل هذه العمولات في جدول جـ)
	٣	الدخل من شركات عادية اخرى تساهم بها الشركة (اذكر اسم الشركة ومقدار الدخل في جدول جـ)
		الدخل الاجمالي من بدلات الايجار (اذكر اسماء المستأجرين وبدلات الايجار من كل منهم في جدول جـ)
		ينزل المصاريف المدفوعه عن العقارات المؤجره (رسم المجاري من ضمن المصاريف)(ارفق كشفا)
	٤	الدخل الصافي من بدلات الإيجار .
	٥	الدخل من الخلو والمفتاحية (أذكر اسم المستفيد في جدول ج)
	٦	الدخل الصافي من مصادر أخرى (أذكر تفاصيل هذه المصادر في جدول ج) وفي بند (١٠)
	٩	مجموع الدخل الصافي (إجمع البنود من ١ الى ٦)

القسم الثاني : توزيع الربح أو الخسارة على الشركاء (تنقل حصة كل شريك الى القسم الاول بند (٥) من كشف الأفراد الخاص به)

حصة الشريك في صافي الربح والخسارة بالشيكل	نسبة حصته بالشركة	الاسم الاول للشريك	اسم الأب	اسم الجد	الاسم الأخير أو العائله	عنوان الـــشريك	رقم ملف الشريك في الدائرة

١٠ مدخولات أخرى(فصل) .... (+)
مصروفات مسموحة بالخصم (فصل) ....
....
مجموع مصروفات .... (-)

كشف الدخل السنوي/ ضريبة الدخل

المبلغ بالشيكل		الجدول (أ) الدخل الصافي من التجارة او المهنة أو الحرفة أو الصنعة غير شامل الضريبة الاضافية
	١١	صافي قيمة المبيعات (المبيعات مطروحا منها مردودات المبيعات).
	١٢	بضاعة أول المدة (قيمة البضاعة الموجوده في بداية السنة).
	١٣	صافي قيمة المشتريات قيمة المشتريات (المشتريات مطروحا منها مردودات المشتريات).
	١٤	بضاعة آخر المدة (قيمة البضاعة الموجوده في آخر السنه تسعر حسب التكلفه او السوق ايهما أقل).
	١٥	كلفة المبيعات (حاصل جمع البدين ١٣،١٢ مطرحا منه البند ١٤).
	١٦	الربح القائم من المتاجرة (إطرح بند ١٥ من ١١).
	١٧	الايرادات من الحرفة أو المهنة أو الصنعة.
	١٨	المصروفات التي انفقت في سبيل انتاج الدخل كالرواتب والاجور والايجارات والرسوم الخ ... (يرفق بها كشف).
	١٩	صافي الدخل أو الخسارة (اطرح البند ١٨ من مجموع البندين ١٧،١٦).
	٢٠	صافي الدخل أو الخسارة من التجارة او الحرفة او المهنة او الصنعة (اطرح البند ٢٠ من ١٩) ينقل الى القسم الاول البند رقم (١).

الجدول (ب) معلومات عن الدخل

العمولات المقبوضه	المصدر وعنوانه

بدلات إيجار	الخلو والمفتاحية	اسم المستأجر (رباعيا) وعنوانه

الدخل من مصادر أخرى	المصدر وعنوانه

الجدول (جـ) معلومات عن المصاريف المدفوعة

العمولات المدفوعة	اسم المستفيد (رباعيا) وعنوانه

بدلات الايجار	الخلو والمفتاحية	اسم المستفيد (رباعيا) وعنوانه

مصروفات مدفوعة أخرى	أتعاب المحامين والمستشارين ومدققي الحسابات (أذكر اسم المستفيد)

المتعهدون الفرعيون	اسم المتعهد (رباعيا) وعنوانه

الرواتب والأجور المدفوعة	عدد المستخدمين	المبالغ المقتطعة والمدفوعة لدائرة الضريبة

أشـهد بأن كافة المعلومات الواردة بهذا الكشف صحيحة وحقيقية وكاملة وتم تزويد الشركاء بمقدار حصصهم.

اسم وتوقيع معد الكشف .... المسؤول عن ادارة الشركة / الشريك المفوض بالتوقيع

التاريخ / / ١٩٩

خاص لاستعمال دائرة ضريبة الدخل

دائرة ضريبة الدخل في ....

إستلام الكشف السنوي الخاص بالشركات العادية

تاريخ تقديم الكشف / / ١٩٩

إسم مقدم الكشف .... اسم وتوقيع مستلم الكشف

تابع كشف الدخل السنوي/ ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority		**السلطة الوطنية الفلسطينية**
Ministry of Finance		وزارة الماليـــة
Income Tax General Directorate		مديرية ضريبة الدخل

دائرة ضريبة دخل : ....

كشف الدخل السنوي للمستَخدَمين

بمقتضى أحكام القانون

سنة الضريبة ١٩٩

يعبأ هذا الكشف في حالة أن مصدر دخل الزوج أو الزوجة أو كلاهما فقط من راتب حسب المادة (٥/ ١/ ب) ، وفي حال أن لأحدهما مصدر دخل آخر . . . . يجب تعبئة وارفاق كشف المهن .

١ – معلومات عن المستَخدَم :

الاسم الرباعي : ....

رقم البطاقة الشخصية : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐

العمل (المهنة) : ....

العنوان الدائم :.................. المدينة : .... القرية :.................. الشارع : ....

ص . ب : .... تلفون المنزل :.................. تلفون العمل :..................

ضع اشارة (X) في المربع المطلوب

٢ – معلومات عن الزوج / الزوجة :

هل أنت متزوج / متزوجة ؟

لا ◯ نعم ◯ ....

اسم الزوجة / الزوج .... رقم الهوية ☐☐☐☐☐☐☐☐☐

هل زوجتك / زوجك تعمل / يعمل ؟

لا ◯

نعم ◯ .... مكان العمل : ....

٣ – معلومات عن الأولاد :

هل لديك أولاد دون سن العشرين تنفق عليهم ولا يحققون أي دخل .

لا ◯

نعم ◯ ....

	الاسم	رقم الهوية
١	....	☐☐☐☐☐☐☐☐☐
٢	....	☐☐☐☐☐☐☐☐☐
٣	....	☐☐☐☐☐☐☐☐☐
٤	....	☐☐☐☐☐☐☐☐☐
٥	....	☐☐☐☐☐☐☐☐☐

كشف الدخل السنوي/ ضريبة الدخل

٤ – معلومات عن الأولاد الجامعيين :

هل تنفق على أولاد لك في الجامعة ؟ (ارفق صورة عن قيد التسجيل) .

لا

نعم

الاسم

	رقم الهوية	الجامعة	السنة الدراسية

٥ – معلومات عن المعالين:

هل تعيل والديك / أختك (المعيل الوحيد) ؟ (ارفق صورة عن بطاقة هوية المعال) .

لا

نعم

الاسم

	رقم الهوية	تاريخ الولادة

٦ – معلومات عن السكن :

هل انت مستأجر ؟ (ارفق صورة عن عقد الايجار) .

لا

نعم

اسم المؤجر	العنوان	الأجرة السنوية

تابع كشف الدخل السنوي/ ضريبة الدخل

٧ – احتساب الضريبة:

	استعمال المكلف	استعمال المقدر
اجمالي الدخل من الوظيفة والاستخدام (ارفق شهادة رواتب من قبل المستخدم) بكسر الدال .		
اجمالي رواتب الزوج (تشمل جميع ارباح أو مكاسب الوظيفة)		
اجمالي رواتب الزوجة (تشمل جميع ارباح أو مكاسب الوظيفة)		
١ – مجموع الدخل الاجمالي للزوجين .		
الاعفاءات والتنزيلات		
٢ – قيد ٢٠ ٪ من مجموع الدخل الاجمالي للزوجين في البند ١		
٣ – قيد مبلغ ٤٢٠٠ شيكل اعفاء واقامة سنوية لك .		
٤ – قيد مبلغ ٢٥٢٠ شيكل اعفاء زوجة لا تعمل .		
٥– قيد مبلغ ٨٤٠ شيكل اعفاء عن كل ولد دون العشرين ولحد أعلى خمسة أولاد .		
٦– قيد مبلغ ١٢٦٠ شيكل اعفاء معيل لغاية الحد الأعلى معالين .		
٧– قيد مبلغ نفقات تعليم طالب جامعي أو طالبين بما لا يزيد عن ٤٢٠٠ شيكل لكل طالب .		
٨– قيد ٥٠٪ من قيمة ايجار السكن السنوي لغاية أجرة ٨٠٠٠ شيكل سنوياً .		
٩ – قيد ٢٥٪ من قيمة ايجار السكن السنوي لما يزيد عن ٨٠٠٠ شيكل سنوياً .		
١٠ – مجموع الاعفاءات والتنزيلات اجمع البنود من ٢ –٩ .		
١١ – الدخل الخاضع للضريبة اطرح البند ١٠ من البند ١		
١٢ – الضريبة المستحقة على المبلغ المبين في البند ١١ حسب الشرائح الأصلية للضريبة .		
١٣ – قيد الضريبة المقتطعة من الرواتب والأجور كما في شهادة الرواتب والأجور .		
١٤ – قيد ٥٪ من مبلغ القسط السنوي للتأمين على الحياة أو المساهمة في صندوق التوفير بما لا يزيد عن ١٠٥ شيكل سنوياً .		
١٥ – مجموع التقاص أجمع البندين ١٣–١٤ .		
١٦ – رصيد الضريبة : اطرح البند ١٥ من البند ١٢ (أو الزيادة المدورة) . فقط :		

اسم وتوقيع المقدر : ....

تابع كشف الدخل السنوي/ ضريبة الدخل

تعليمات تعبئة الكشف السنوي :

١ - تأكد بأنك اكملت البنود من ١ - ٦ بشكل شامل .

٢ - اذا كنت متزوجاً وزوجتك تعمل ، فيجب اظهار دخلها في البند (٢)، ويعبأ كشف واحد لكلا الزوجين .

٣ - اذا كان لديك أبناء دون سن العشرين ويقيمون لديك أو تنفق عليهم أو ليس لديهم مصدر دخل : فدون اسماءهم في البند (٣) ، لتستحق تخفيضاً مقداره ٨٤٠ شيكل لكل ابن ولحد أقصاه (٥) أبناء .

٤ - اذا كان لديك أبناء ملتحقون بجامعات خلال العام ويقيمون معك وتنفق عليهم وليس لديهم مصدر دخل فدون اسماءهم في البند (٤) لتستحق تخفيضاً مقداره ٤٢٠٠ شيكل عن كل طالب منهم ، ارفق صورة عن قيد التسجيل .

*

٥ - اذا كان والداك / والدك / اختك يقيمان / يقيم / تقيم معك وأنت المعيل الوحيد لهما / له / لها أو تنفق عليهما / عليه / عليها وليس لهما / / له / لها مصدر دخل ، فتستحق تخفيضاً مقداره ١٢٦٠ شيكل لكل منهم . ارفق شهادة مصدقة تثبت انك المعيل الوحيد .

٦ - عليك ابراز البيانات اللازمة للتمتع بالاعفاءات الواردة في البنود (٣ - ٤ - ٥) .

٧ - تستحق تنزيل عن ايجار السكن مقداره ٥٠٪ من قيمة الايجار السنوي ولغاية ٨٠٠٠ شيكل بالاضافة الى ٢٥ ٪ من قيمة الايجار التي تزيد عن ٨٠٠٠ شيكل سنوياً ، ارفق صورة عن عقد الايجار .

*

تستحق هذه الاعفاءات لمكلف واحد فقط ولا يسمح بازدواج الاستفادة منها .

==

تصريـــــح :

أصرح بان جميـع المعلومات التي أعلنت عنها في الكشف هي صحيحة ، وأنـني مسـؤول عن النتائج القانونية الناجمـة من الادلاء بتفاصيل كاذبـة أو عن اخفاء أو شطب معلومات كما طلـب مني في الكشف وسـوف أتعرض للعقوبات القانونية عن المخالفات المذكورة أعلاه .

التاريخ : .... التوقيع : ....

تابع كشف الدخل السنوي/ ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority Ministry of Finance Income Tax General Directorate		**السلطة الوطنية الفلسطينية** وزارة المالية **مديرية ضريبة الدخل**

دائرة ضريبة الدخل لواء : ....

كشف مقدم بمقتضى نظام اقتطاع الدخل من الرواتب رقم ١٦لسنة ١٩٦٥م

أنا : ....

أسم المستخدم   عنوان المستخدم   رقم الهاتف

دفعت خلال شهر .... عن سنة .... الرواتب المبينة ادناه الى

رقم ملف الاقتطاعات

الاشخاص التالية أسماؤهم واقتطعت من رواتبهم كما هو مفصل ادناه :

رقم متسلسل	أسم المستخدم	رقم الهوية	الحالة الشخصية	الراتب الاجمالي	الضريبة المقتطعة	المبلغ الصافي	للاستعمال الداخلي
	منقول الى ما بعد / المجموع						

نموذج رقم ن.د (0401)

كشف مقدم بموجب نظام اقتطاع الدخل من الرواتب/ ضريبة الدخل

بســـم الله الرحمن الرحيـــم

Palestinian National Authority

Ministry of Finance
Income Tax General Directorate



السلطة الوطنية الفلسطينية

وزارة الماليـة
مديريـة ضريبة الدخل

مكتب ضريبة الدخل ____________ التاريخ ____________

ملحق (ب) لنموذج قرار التقدير

رقم الملف ____ اسم المكلف ____ سنة الضريبة ____ اسم المأمور ____

معدل مخزون البضاعة.................. معدل الدوران .... نسبة الربح الاجمالي من رأس المال العامل ....

نسبة الربح المقبولة للفرع الاقتصادي .... الايرادات المصرحة .... الايرادات المقدرة ....

....

توقيع مأمور التقدير

لاستعمال رئيس التدقيق / المدير

....

توقيع المدير / رئيس التدقيق .... التاريخ ....

نموذج رقم ن.د (1107)

ملحق لنموذج قرار التقدير/ ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority *Ministry of Finance* *Income Tax General Directorate*		**السلطة الوطنية الفلسطينية** **وزارة المالية** **مديرية ضريبة الدخل**

الى مكتب ضريبة الدخل : .... رقمنــا : ....

التاريخ : ....

الموضوع : تحويل دفعات

نود اعلامكم بأننا قد قمنا بعملية تحويل دفعات بناء على طلبكم بتاريخ ....

من ملف رقم .... الى ملف رقم : ....

كالتالي :

المبلــغ .... من سنة ضريبية .... الى السنة الضريبية ....

المبلــغ .... من سنة ضريبية .... الى السنة الضريبية ....

المبلــغ .... من سنة ضريبية .... الى السنة الضريبية ....

المبلــغ .... من سنة ضريبية .... الى السنة الضريبية ....

المبلــغ .... من سنة ضريبية .... الى السنة الضريبية ....

يجب حفظ هذا المستند :

الأصل : في ملف المكلف المحول منه .

النسخة ٢ : في ملف المكلف المحول له .

النسخة ٣ : لدائرة الجباية .

النسخة ٤ : لقسم الجباية في مكتبكم .

دائرة الجباية

مديرية ضريبة الدخل

رقم النموذج : جباية (٣)

تحويل دفعات / ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority
Ministry of Finance
Income Tax General Directorate



السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المالية
مديرية ضريبة الدخل

التاريخ ____________

سنوات الضريبة ____________

مكتب ضريبة الدخل ____________

تقدير باستعمال الفطنة والدراية

03 /04

ملف رقم

اشعار بموجب المادة ٥٦ (١) من قانون ضريبة الدخل رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٤ (فيما يلي - القانون)

العنوان ____________ اسم المكلف ____________

-1 : وفقا لاحكام القانون الواردة ادناه حددت دخلك الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة كالآتي

الكود	سنة الضريبة	الدخل	الضريبة بالشيكل	الكود	سنة الضريبة	الدخل	الضريبة بالشيكل

(03) حسب المادة ٥٣ (١) (ب) من القانون ، قررت دخلك الخاضع للضريبة مستعملا في ذلك فطنتي ودرايتي

(04) حسب المادة (٥٣) (٢) من القانون قررت دخلك الخاضع للضريبة مستعملا في ذلك فطنتي ودرايتي بسبب عدم تقديم كشفا عن دخلك حسب القانون

-2 يتوجب عليك دفع رصيد المبلغ المطلوب بعد تنزيل السلفيات والضريبة التي خصمت بالمصدر خلال ١٥ يوما اعتبارا من تاريخ تسلم هذا الأشعار

-3 في حالة اعتراضك يتوجب عليك دفع رصيد الضريبة غير المختلف عليه بعد تنزيل السلفيات والضريبة التي خصمت بالمصدر كما ذكر اعلاه والتي تبلغ ________ شيقل خلال ١٥ يوما من تاريخ تسلم هذا الأشعار

-4 مبالغ الضريبة الواردة اعلاه لا تشمل الغرامات والفوائد لغاية اصدار هذا التقدير

-5 أرجو اعلامك انه ستفرض غرامات وفوائد وفقا لما حدد في القانون وتعديلاته على المبالغ التي لاتسدد في مواعيدها

-6 في حالة اعتراضك على هذا التقرير يجوز لك تقديم اعتراضا خطيا يشمل توضيح المبررات خلال ١٥ يوما اعتبارا من تاريخ تسلم هذا الأشعار وليكن معلوما لديك ان تقديم الأعتراض ليس فيه ما يؤجل عملية الجباية المتعلقة بديون الضريبة غير المختلف عليها

-7 ملاحظات ____________________________

____

____
مدير المكتب

____
توقيع المكلف أو وكيله في حالة تسليم شخصيا

الأسم ____________ التوقيع ____________ التاريخ ____________

تقدير باستعمال الفطنة والدراية / ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority Ministry of Finance Income Tax General Directorate		السلطة الوطنية الفلسطينية وزارة المالية مديرية ضريبة الدخل

دائرة ضريبة الدخل : .... التاريخ : ....

تقدير بأمر (09) سنوات الضريبة : ....

إشعار بموجب المادة ٥٦ (١) من قانون ضريبة الدخل رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٤ (في ما يلي – القانون)

إسم المكلف .... العنوان ....

١– بعد النظر في إعتراضك بتاريخ / / قررت : ملف رقم : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐

١– ☐ إبقاء التقدير كما كان ٢– ☐ قبول جزئي لإعتراضك ٣– ☐ زيادة التقدير

٤– ☐ قبول الإعتراض كاملاً

في ما يلي التقادير حسب الأمر –

الصنف	سنة الضريبة	الدخل	الضريبة بالشيكل	الصنف	سنة الضريبة	الدخـــل	الضريبة بالشيكل

٢– يتوجب دفع الرصيد المتبقي بعد تنزيل السلفيات و الضريبة التي خُصمت بالمصدر ، خلال ١٥ يوماً من تاريخ تسليم هذا الإشعار .

٤–ينبغي عليك دفع رصيد الضريبة غير المختلف عليه و ذلك بعد تنزيل السلفيات و الضريبة التي خصمت بالمصدر كما ذكر ، البالغ ________________ شيقل خلال ١٥ يوماً من تاريخ تسليم هذا الشعار .

٥–أرجوا إعلامك أنه سنفرض غرامات و فوائد لما حدد في القانون و الأنظمة الصادرة بموجبه على المبالغ التي لا تسدد في مواعيدها

٦–يجوز لك الإستئناف على قراري هذا أمام لجنة الإعتراض الخاصة بضريبة الدخل خلال ٣٠ يوماً من تاريخ تسليم هذا الاعلام .
لعلمك ، ان التوجه الى لجنة الإستئناف ليس فيه ما يؤجل عملية الجباية المتعلقة بديون الضريبة غير المختلف عليها

٧–مبالغ الضريبة آنفة الذكر لا تشمل الغرامات و الفوائد لغاية إصدار هذا التقرير

ملاحظات : ....

مدير الدائرة : ....

توقيع المكلف أو وكيله في حالة الإستلام شخصياً :

الإسم .... التوقيع .... التاريخ ....

عنوان الدائرة : .... ص. ب : ....

تلفون : .... فاكس : ....

نموذج رقم ن . د (0804)

187

تقدير بأمر /ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

Palestinian National Authority
Ministry of Finance
Income Tax General Directorate



السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المـــاليـــة
مديرية ضريبة الدخل

التاريخ : ....

دائرة ضريبة الدخل : ....

سنوات الضريبة : ....

تقديـر مــؤقـت
(00)

إشعار بموجب المادة ٥٦ (١) من قانون ضريبة الدخل رقم ٢٥ لسنة ١٩٦٤ (في ما يلي – القانون)

إسم المكلف .... العنوان ....

ملف رقم : | | | | | | | | | |

١– وفقاً لأحكام المادة ٣٥(١) (ج) من القانون ، قبلت مبدئياً الكشف الذي قدمته و قررت دخلك و الضريبة بموجبه حسب التفاصيل التالية

سنة الضريبة	تاريخ الكشف	الدخل	الضريبة بالشيكل	سنة الضريبة	تاريخ الكشف	الدخل	الضريبة بالشيكل

٢– مبلغ الضريبة لا تشمل الغرامات و الفوائد لغاية إصدار هذا القرار

٣– رصيد المبلغ المطلوب ، بعد تنزيل السلفيات و الضريبة التي خصمت بالمصدر ، يجب دفعه خلال ١٥ يوماً إعتباراً من تاريخ تسلم هذا الإشعار .

٤– إن ماجاء في التقدير المؤقت هذا لا يؤدي إلى إجحاف بحقي في المستقبل تحديد مبلغ دخلك مستعملاً في ذلك فطنتي و درايتي .

٥– أرجو إعلامك أنه ستفرض غرامات وفوائد وكما هو محدد في القانون و الأنظمة الصادرة ، على المبالغ التي لا تسدد في مواعيدها .

٦– ملاحظات : ....

....
مدير الدائرة :

توقيع المكلف أو وكيله في حالة الإستلام شخصياً :

.... الإسم .... التوقيع .... التاريخ

عنوان الدائرة : .... ص. ب : ....

تلفون : .... فاكس : ....

نموذج رقم ن. د (0801)

184

تقدير مؤقت / ضريبة الدخل

بسم الله الرحمن الرحيم

السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة المالية
مديرية ضريبة الدخل



Palestinian National Authority
Ministry of Finance
Income Tax General Directorate

رقم الملف ....
تاريخ الفحص ....
من الساعة .... لغاية ساعة ....

تقرير زيارة المحل

١- تفاصيل شخصية

اسم المكلف .... عنوان المحل ....
اسم المحل ....
رقم الهوية .... رقم الملف في الضريبة .... رقم رخصة المهن ....

٢- تفاصيل عن المحل (علم في المكان المناسب)

☐ انتاج .... ☐ خدمات ....
☐ تسويق بالجملة .... ☐ بيع بالمفرق ....
☐ اخر ....

المحل ملك .... باجار سنوي بمقدار ....
يوجد / لا يوجد عقد ايجار

٣- مستخدمون

عدد المستخدمين الذين لم يتقاضوا اجور

1 .... 3 ....
2 .... 4 ....

عدد المستخدمين الذين يتقاضون اجور

الاسم	مقدار الراتب الشهري دينار / دولار / شيكل
1	....
2	....
3	....
4	....
5	....
6	....

هل يخصم من اجور العمال ضريبة دخل ☐ نعم ☐ لا رقم ملف الخصميات ....
تم الخصم الاخير عن شهر .... وصل رقم .... من يوم ....
عنوان الدائرة .... الفاكس ....
التلفون .... ص.ب. ....

د.ن (1201)

تقرير زيارة محل /ضريبة الدخل

—

٤ - تفاصيل عن العمل

....

....

....

....

٥ - مسك حسابات

☐ ماسـك   ☐ غيـر ماسـك حسابات

☐ صندوق مسجل

☐ دفتر مدخولات / مصاريف

☐ قائمة الجـرد

اسم المحاسب الذي يمثل المكلف وعنوانه ....

٦ - سـيارات

السيارات التابعـة للعمـل

	نوع السيارة	مـوديل	رقم السيارة		نوع السيارة	مـوديل	رقم السيارة
1				5			
2				6			
3				7			
4				8			

السيارات الشخصية

	نوع السيارة	مـوديل	رقم السيارة
1			
2			

٧ - تفاصيـل اخـرى

....

....

٨ - حسابات البنك

اسم البنـك .... رقم حساب العميل ....

اسم البنـك .... رقم حساب الشخصي ....

٩ - تفاصيل شخصية

مثلاً هل يوجد له مصادر اخرى كمباني للايجار ، مشاركة اخرى أو مهن اخرى .

....

....

....

تابع تقرير زيارة محل /ضريبة الدخل

بســـــم الله الرحمـــن الرحيـــــم

Palestinian National Authority Ministry of Finance Income Tax General Directorate		السلطة الوطنية الفلسطينية وزارة المـاليـــة مـديريـــة ضريبـة الـدخـل

سجل يومي لحضور و انصراف الموظفين

الدائرة : .... اليوم : .... التاريخ : ....

اسم الموظــف	ساعة بدأ العمل		التوقيـع	ساعة نهاية العمل		التوقيـع
	دقيقة	ساعة		دقيقة	ساعة	

الموظفـــون المجازون

الأســـــــم	نوع الأجـازه	ملاحظـــــــــات

سجل يومي لحضور وانصراف الموظفين/ ضريبة الدخل

بســـــم الله الرحمـن الرحيـــم

السلطة الوطنية الفلسطينية وزارة الماليـة مديريـة ضريبـة الدخـل	**Palestinian National Authority** Ministry of Finance Income Tax General Directorate

دائرة ضريبة الدخل : ____________

عملا باحكام مواد القوانين المعمول بها في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية، يتوجب عليك ان تزود مكتب ضريبة الدخل بكشف عن دخلك في السنة المالية .... خلال الفترة المحددة قانونيا وان عدم تقديم هذا الكشف بموعده سيؤدي الى فرض العقوبات

تاريخ تقديم الكشف : ____________

كشف عن الدخل في السنة المالية التي تبدأ في ١/١ ولغاية ١٢/٣١/

١. معلومات شخصية

اسم العائلة	الاسم الشخصي	اسم الاب	الجد او الحمولة	رقم الهوية	عنوان السكن

الوضع العائلي
☐ اعزب
☐ متزوج
☐ ارمل / مطلق

الزوج / الزوجة / ت يعمل / ت
☐ نعم ☐ لا

السيارة التي امتلكها انا او زوجتي

نوع السيارة	رقم الرخصة

عدد الاولاد قبل سن العشرين : ____________

٢. تفاصيل عن محل العمل

نوع العمـــل	عنوان محل العمل والمهنة	رقم الهاتف + الفاكس	مستخدم عمال	اجور العمال
☐ تجارة جملة ☐ تجارة مفرق ☐ انتاج ☐ خدمات ☐ زراعة القطاع			☐ نعم ☐ لا كم .... رقم ملف الاقتطاعات	مجموع اجور العمال والموظفين خلال السنة ....

هل تمسك دفاتر ؟	رقم الملف في ضريبة القيمة المضافة :	ملكية مبنى المحل	سيارات لدى المحل او المصنع
☐ نعم ☐ لا اسم المحاسب وعنوانه		☐ ملكي ☐ بالايجار اسم صاحب المبنى .... مبلغ الايجار السنوي بالدينار او الشيكل او الدولار	صنف السيارة / رقم الرخصة 1. .... 2. .... 3. .... 4. .... اذا اكثر ارفق قائمة

نموذج رقم ن . د (0001)

كشف عن الدخل في سنة مالية/ ضريبة الدخل

تفاصيل الدخـــل

أ - الدخل الصافي من تجارة أو مهنة أو صنعة (مطلوب قائمة مرفقة مع الكشف بذلك)

ب- رواتب

اسم المستخدم ______________ | أ - ______________

ب - ______________

جـ - ______________

جـ - دخل من الايجارات عن املاكي .

د - ارباح اخرى (اذكر أي نوع) | المبلغ

1) .... 1) ....

2) .... 2) ....

3) .... 3) ....

مجموع بند د - ______________

مجموع الدخل من جميع المصادر - ______________

- ا حتساب الارباح في محل العمل : (ملاحظة : يجب تحديد بضاعة آخر المدة حسب سعر التكلفة الاخير) .

أ - ايرادات | المبلغ

ب - البضاعة في المحل

بضاعة اخر المدة ______________

ناقص بضاعة اول المدة ______________ نتيجة ب ______________

المجموع ______________

المصروفات :

مواد خام وبضائع ....

اجرة عمال ورواتب ....

مصروفات اخرى ....

مجموع المصروفات ______________ (يطرح من المجموع)

الدخل الصافي من محل العمل ______________ (يرحل الى أعلى)

جرى تحديد قيمة هذه البضاعة حسب : تقدير ☐ بموجب دفاتر ☐ جرد ☐

تصريح :

أصرح بأن جميع المعلومات التي اعلنت عنها في الكشف هي صحيحة واني مسؤول عن النتائج القانونية الناجمة من الادلاء بتفاصيل كاذبة او عن اخفاء أو شطب معلومات كما طلب مني في الكشف . وسوف اتعرض للعقوبات التي ينص عليها القانون عن المخالفات المذكورة اعلاه .

تنبيه : تتم معالجة الكشوفات في الضفة الغربية وقطاع غزة حسب القانون المعمول به في كل منهما .

التاريخ : ______________

____
توقيع المكلف

تابع كشف عن الدخل في سنة مالية/ ضريبة الدخل

بســــم الله الرحمـن الرحيــــم

Palestinian National Authority
Ministry of Finance
Income Tax General Directorate



السلطة الوطنية الفلسطينية
وزارة الماليــة
مديريــة ضريبــة الدخــل

دائرة ضريبة الدخل:.................................

التاريخ:...

اسم مأمور التقدير:.............................

ورقة عمل لاستعمال مأمور التقدير

محضـر :.. ....

رقم الملف										اسم المكلف:	سنة الضريبه:

نموذج رقم ض.د (1104)

ورقة عمل لاستعمال مأمور الضريبة / ضريبة الدخل

An-Najah National University
Faculty of Graduate Studies

Value Added Tax and it`s Relatoinship with Incom Tax

Prepared by
Amer Abdul Aziz Mahmood Musa

Supervised by
Dr.Hasan F. Haj Musa
Dr.Gassan Khaled

Submitted in Partial Fulfillment of Requirements for the Degree of Master in Taxation Disputs, Faculty of Graduate Studies at An Najah National University, Nablus, Palestine.

2006

Value Added Tax And it`s Relatoinship with Incom Tax

Prepared by
Amer Abdul Aziz Mahmood Musa
Supervised by
Dr.Hasan F. Haj Musa
Dr.Gassan Khaled

Abstract

There are authors who consider tax to comprise all ideological, economic and technical elements, that interact with one another to construct a certain tax entity, which works for financing public expenses programs of the state, in addition to raising the level of economic resources and directing them towards the best utilization and accelerating growth rates to alleviate or eliminate problems of instability and realize social justice in national income distribution among individuals of the society, and also imposing national security for all.

On the basis of a deep and realistic study of the needs of any society, that society may consider having any sort of taxes and build its taxing system in accordance with that adopted sort. takes differ in kind according to source being direct, indirect, imposed on money, on persons, income, capital, or expenses.

Taxes may be imposed on one source or be multisided, or they may not be given with tax designation.

Serving citizens and considering their interests needs enough financing ; in fact, it is the autonomous and abundant source in which, foreigners don't help the government and which enables the government, in case it is well utilized, not to concede any part of its sovereignty.

After considering taxes as comprising social solidarity, when distribution of taxes is fair, it becomes necessary to study taxes and their results in producing direct or indirect utility to the society and individuals.

Tax laws are diverse and interusined such that the individual citizen (the non-specialist) becomes unable to differentiate easily between one tax and another, hence I preferred to write on this subject trying to discover points of compatibility and incompatibility between value added tax and income tax which are valid in Palestine, especially in the administration and legislative stages including definition and collecting.

Hence, the study matter will be identifying the degree of compatibility between the valid tax laws and their correlaon and also investigating the feasibility of existence of various tax departments in light of the correlation between the various taxes, and knowing if one tax department can do all tasks of the departments, particularly in case of amending some tax laws.

The research also adopted the attempt of providing the reader with a complete idea on the application of vat in Palestine regarding the beginning of its collecting, the law according to which it is collected, and the exactly of possibility of developments of there laws to be more sensitive to tax fairness requirements, the principles upon which these laws were founded and applied, and also the determinates of this tax as implied by the economic agreement between the national Palestinian authority and the Hebrew state.

The importance of this study is related to discovering to the relationship between vat and income tax, especially the legislative relationship and determining the possibility of depending on decrees or decisions in imposing vat or the necessity of issuing explicit law imposing

vat in commodities and services and also studying the extent of compatibility between vat and income tax and also investigating the method of determining the due income tax on establishments and companies, i.e. in legal personalities regarding their payment of vat without rereading of the tax file annually, particularly if the file was examined on a monthly basic in the vat departments.

Literature on vat in particular and income tax in general was reviewed, including books on public finance, journals, papers and internet sites. also a field study questionnaire was used for deducing the opinion of tax payers and their understanding of the various kinds of taxes and enquiry about their performance of any imposed tax, and ease of dealing with tax departments in addition to other enquiries concentrating on vat, customs, and excise taxes, and determining if there is a need of imposing vat on commodities and service as is the case with the taxes of customs, excise, taxes and the law of income taxes.

The research confirmed the necessity of unifying the departments of vat and the income tax in one department, activating the role of the tax department to become the fundamental and first reference of revenues of the Palestinian national authority, and also the necessity of availability of independent legislative laws of the PNA i.e. accelerating issuance of a vat law, because the available texts regarding the vat systems, currently, are not available to all taxable persons, in addition to being ambiguous and difficult to understand set during the day of direct occupation.

This can take place through a modern tax laws that responds to the particularity of tax payers and the challenges of the Palestinian reality, current in Palestine, and reducing income tax, and increasing dependence on expenditure taxes including vat.